DR. ZYGMUNT GARGAS

REFORMA OPODATKOWANIA TOWARZYSTW AKCYJNYCH

LWÓW 1906 - KSIĘGARNIA GUBRYNOWICZA I SCHMIDTA

REFORMA OPODATKOWANIA TOWARZYSTW AKCYJNYCH

REFORMA OPODATKOWANIA TOWARZYSTW AKCYJNYCH

TEGOŻ AUTORA:

O PODATKU RENTOWYM. — LWÓW 1898 GUBRYNOWICZ I SCHMIDT.

ODSETKI OD PODATKÓW NIEPRAWNIE POBRANYCH. — LWÓW 1905. KSIĘGARNIA NARODOWA.

Dr. ZYGMUNT GARGAS

REFORMA OPODATKOWANIA TOWARZYSTW AKCYJNYCH

LWÓW 1906 · KSIĘGARNIA GUBRYNOWICZA I SCHMIDTA

DRUKARNIA NARODOWA W KRAKOWIE

Zawezwany przez Centralny Związek galicyjskiego przemysłu fabrycznego do wypowiedzenia swej opinii w kwestyi reformy opodatkowania towarzystw akcyjnych, postanowiłem bliżej rozpatrzeć całą tę kwestyę.

W wywodach mych opieram się na t. zw. materyałach Karmińskiego, na materyałach parlamentarnych, austryackich a po części i zagranicznych, na petycyach i memoryałach korporacyi interesowanych, w końcu na literaturze fachowej.

Ograniczam się na kwestyi opodatkowania towarzystw akcyjnych przemysłowych, ponieważ inne towarzystwa akcyjne posiadają odmienny charakter ekonomiczny, kwestya ich opodatkowania przeto również odrębnie winna być traktowaną.

Już po napisaniu mej pracy odbyła się w październiku 1905 ankieta w sprawie reformy opodatkowania towarzystw akcyjnych. Nie przyniosła ona dużo rzeczy zasadniczo nowych, mimo to jednak starałem się ważniejsze jej wyniki uwzględnić. Nie miałem jednak w chwili oddania swej pracy do druku jeszcze do dyspozycyi autentycznego protokołu z tej ankiety [1]). Z konieczności przeto musiałem się oprzeć na sprawozdaniach podanych w prasie codziennej.

Wynik mych badań streszcza się przedewszystkiem w stwierdzeniu nieracyonalności samej istoty opodatkowania towarzystw akcyjnych. Jeśli mimo to, wdaję się w cały szereg

---

[1]) Jak mnie informowano ze strony uczestników ankiety rząd nie nosi się zresztą wogóle z myślą ogłoszenia takiego protokołu.

szczegółowych pytań, dotyczących opodatkowania towarzystw akcyjnych, to czynię to dlatego, że zniesienie zupełne tego podatku nie ma obecnie warunków realizacyi. Z różnicy zachodzącej między teoretycznem stanowiskiem, przezemnie zajętem a stanowiskiem zajętem przez ustawodawcę wypływają też pewne pozorne sprzeczności, zachodzące między teoryą zasadniczą a podstawą teoretyczną systematu podatkowego obecnie obowiązującego.

Pisząc o reformie ustawy podatkowej, omawiam w części szczegółowej, głównie te kwestye, które domagają się, z tych lub owych względów reformy ustawodawczej. Na drugi plan usuwam przeto także dolegliwości, płynące z niewłaściwego zastósowania przez władze skarbowe wyraźnego i niewątpliwego postanowienia ustawy. Na drugi plan usuwam przeto także różne wątpliwości czysto dogmatycznej, interpretacyjnej natury, należałyby one bowiem raczej do systematycznego i dogmatycznego wykładu ustawy, nie wchodzą zaś w zakres niniejszych uwag finansowo-politycznych.

Reforma opodatkowania towarzystw akcyjnych przemysłowych, musi iść oczywiście ręka w rękę wraz z reformą prawa akcyjnego względnie i regulatywu akcyjnego tudzież z wydaniem odpowiednio skonstruowanej ustawy o spółkach z ograniczoną poręką, stanowiącej zresztą obecnie już fakt dokonany. Kwestye te wymagają jednakże obszernego szczegółowego omówienia, ze szczególnem uwzględnieniem interesów naszego kraju, dlatego też nie traktuję o nich w tem miejscu.

Poczuwam się w końcu do miłego obowiązku, złożenia serdecznego podziękowania sekretarzowi Izby handlowej i przemysłowej we Lwowie drowi Władysławowi Stestowiczowi za łaskawe udzielenie mi pozwolenia korzystania z biblioteki Izby jak i zarządczyni tej biblioteki p. T. Schererównej za pomoc udzialaną mi przy korzystaniu z tej biblioteki.

Autor.

TREŚĆ.

I.

Czy towarzystwa akcyjne mogą stanowić samodzielny podmiot podatkowy? Czy można opodatkować towarzystwa akcyjne jako takie, względnie przychód z nich płynący u źródła, czy też jest rzeczą bardziej właściwą a może i jedynie właściwą, opodatkowanie tych przychodów, w chwili, gdy one dojdą do akcyonaryusza?

Są to pytania, o niesłychanie doniosłem znaczeniu, pytania w literaturze austr. prawa skarbowego, prawie wcale nie narzucane, a przecież stanowiące zasadniczy punkt wyjścia wszelkich naukowych roztrząsań i przy dogmatycznem traktowaniu austr. podatku zarobkowego specyalnego i (zwłaszcza) przy rozważaniu potrzeby w kierunku jego reformy.

Ze stanowiska polityki skarbowej, wypada przedewszystkiem zaznaczyć, że osoby prawnicze, do których bezwątpienia należą i towarzystwa akcyjne, można wogóle podzielić na dwie kategorye: na takie, które po wyodrębnieniu jakiejś części majątkowej zostały utworzone dla osiągnięcia jakiegoś celu nieosobistego, i które swe gospodarcze czynności zamykając w samych sobie, swą własną produkcyą dóbr zużywają także dla swych własnych, publicznych, religijnych, dobroczynnych celów. Substratem jest tu zawsze i jedynie jakaś masa majątkowa. Tego rodzaju osoby prawnicze wytwarzają pewien przychód, który one same dla celów własnego istnienia, podobnie jak osoby fizyczne spożywają.

Drugą kategoryą osób prawniczych są te osoby, których substrat stanowią osoby fizyczne. Do tej kategoryi należą w szczególności towarzystwa akcyjne. U tych osób prawniczych nie następuje zupełne wyodrębnienie majątku w tak nieograniczonych rozmiarach jak w pierwszej kategoryi; u nich nadwyżki w ich gospodarstwie wytworzone, nie znajdują miejsca w samemże towarzystwie akcyjnem dla osiągnięcia oznaczonego celu towarzystwa lecz przechodzą do poszczególnych akcyonaryuszy[1]).

Otóż polityka skarbowa musi te dwie kategorye osób prawniczych ściśle od siebie oddzielić. I gdy co do pierwszej kategoryi, trudno podnieść zasadnicze zarzuty, co do opodatkowania tego rodzaju osób prawniczych, których typem fundacya, to w zupełnie odmiennem przedstawia się świetle kwestya opodatkowania osób prawniczych drugiej kategoryi, przedewszystkiem towarzystw akcyjnych.

Osoby fizyczne, które utworzyły towarzystwo akcyjne, wytworzyły tem samem nową indywidualność prawno-gospodarczą, samodzielnie istniejącą, atoli ograniczoną celem dla którego powstała i któremu jest poświęconą. Towarzystwa akcyjne powstają w celach wytwórczych, w celu uprawiania jakiegoś przedsiębiorstwa przemysłowego. Pewna liczba osób fizycznych, która doszła do przekonania lub która przynajmniej sądzi, że osoby prywatne nie są w tem położeniu, by uprawiać jakieś przedsiębiorstwo przemysłowe, łączy się ze sobą w formie towarzystwa akcyjnego. W tym charakterze jako indywidualność czynna, wytwarzająca stoi towarzystwo akcyjne zupełnie na równi z jednostką fizyczną, jakiś przemysł uprawiającą.

Towarzystwo akcyjne jest jednak samodzielnym pod-

[1]) Denkschrift der hessendarmstädtischen Aktiengesellschaften 1876, str. 4 i 5.

miotem gospodarzącym tylko na polu produkcyi, nigdy zaś na polu konsumcyi[1]), ztąd też zyskiem towarzystwa akcyjnego w prawdziwem naukowem tego słowa znaczeniu są te kwoty, które przypadają w udziale akcyonaryuszom pośrednio lub bezpośrednio, nie zaś te, które jako zyski wykazuje bilans dotyczącego przedsiębiorstwa akcyjnego[2]).

W systemie podatków przychodowych możnaby więc znaleźć pewne uzasadnienie dla opodatkowania towarzystw akcyjnych, które jako odrębny przedmiot podatkowy podlegają też osobnemu obowiązkowi podatkowemu. Ale przedewszystkiem zaznaczyć wypada, że samo pojęcie „przedmiotu podatkowego" jest sztuczne i fikcyjne. Już Roscher[3]) identyfikuje to pojęcie w zupełności z pojęciem podstawy opodatkowania a podatkiem nazywa te datki, które gospodarstwa indywidualne muszą świadczyć na rzecz państwa. Właściwą podstawą opodatkowania nie jest dla niego dochód[4]), w miejsce którego mogą być obrane ze względów utylitarnych inne przedmioty podatkowe, które łatwiej wypośrodkować i oszacować.

I Schäffle[5]) mówi także o podmiocie i przedmiocie podatkowym ale określa pojęcie podmiotu podatkowego jako „bierny podmiot podatkowy" przez co właściwie znosi różnicę między podmiotem a przedmiotem podatkowym. Podmiotem jest tu osoba, obowiązana do uiszczenia podatku. Przedmiot podatkowy ma to tylko przeznaczenie, by łatwiej módz uchwycić

---

[1]) Felix Hecht: „Die staatliche Besteuerung der Aktiengesellschaften in Deutschland". (Finanz-Archiv 1890, str. 41 i n.).

[2]) Felix Somary: „Die Aktiengesellschaften in Oesterreich". (Statistische Monatsschrift 1902, str. 529).

[3]) W. Roscher: „Finanzwissenschaft", str. 153.

[4]) W. Roscher, j. w. str. 164.

[5]) Schäffle: „Grundsätze der Steuerpolitik und die schwebenden Finanzfragen Deutschlands und Oesterreichs". Tübingen 1880, str. 52.

osobę, obowiązaną do opłacania podatku. „Podatek gruntowy, budynkowy, przemysłowy i czynszowy nazywamy podatkami realnymi w przeciwstawieniu do podatków od zarobku osobistego a wszystkie te podatki razem pod nazwą „podatków przychodowych“ mają to przeznaczenie, by być przekształconymi na części podatku dochodowego[1]), w ten sposób, że się je nakłada na rzeczywiste roczne czyste przychody, wolne od odsetek biernych. Przedmiotem podatkowym jest więc właściwie tylko źródło dochodu. Najściślej właściwe realne znaczenie przedmiotu podatkowego określa Ricca-Salerno[2]), który zaznacza, że różnica między podatkami realnymi a osobistymi jest natury czysto formalnej, ponieważ znamiona wymiaru podatkowego mają w jednym wypadku charakter rzeczowy, w drugim osobisty. Dlatego też uważa on za rzecz bardzo naturalną potrącanie odsetek biernych przy obliczaniu przychodu[3]), ponieważ należą one do kosztów powstania tego przychodu.

Pojęcie przedmiotu podatkowego da się tylko historycznie wyjaśnić i — do pewnego stopnia — uzasadnić. Uzasadnionem można nazwać to pojęcie w tych czasach, gdy daniny prywatno-prawne zlewały się (choćby ze względu na osobę uprawnionego) w jedną całość z daninami publiczno-prawnemi, gdy rozróżnienie praktyczne jednej kategoryi danin od drugiej było niezmiernie trudnem[4]). Dziś jednak, gdy takie prywatno-prawne pojmowanie podatku, nie dałoby się chyba zupełnie pogodzić z nowożytnem pojmowaniem istoty państwa, wyodrębnianie zupełne „przedmiotu podatkowego“ od podmiotu podatkowego i przypisywanie mu dalej idącego realnego zna-

---

[1]) Schäffle, j. w. str. 61.

[2]) Ricca Salerno: „Scienza delle Finanze“. 1888, str. 176 i n.

[3]) Ricca Salerno, j. w. str. 190 i 194.

[4]) Vocke: „Steuerobjekt und Realsteuer“. (Finanzarchiv 1892, str. 14 i n.).

czenia, niż to czynią Roscher, Schäffle, czy Ricca-Salerno — trąci poprostu anachronizmem historycznym.

Z tego pojmowania „przedmiotu podatkowego“ wynika zaś w wypadku stanowiącym przedmiot niniejszych roztrząsań, ta przedewszystkiem konsekwencya, że opodatkowanie towarzystw akcyjnych mieści w sobie opodatkowanie podwójne jednego i tego samego przychodu, w Austryi nawet opodatkowanie kilkakrotne. Jeśli bowiem podatek od towarzystw akcyjnych trafia cały czysty przychód z przedsiębiorstwa towarzystwa, a tem samem przychód wchodzi nadto w skład podstawy opodatkowania poszczególnych akcyonaryuszy podatkiem osobisto-dochodowym, to ten sam przychód opodatkowany jest dwukrotnie, bo jak powyżej wskazano przychód towarzystwa akcyjnego nie ma żadnego samodzielnego celu ni charakteru konsumcyjnego. Jeśli zaś ponadto ten sam przychód podlega podatkowi rentowemu, (w Austryi np. przy pryorytetach) to zachodzi tu wypadek opodatkowania potrójnego. Ten sam przychód podlega więc opodatkowaniu naprzód we wspólnej kasie wszystkich przedsiębiorców, (w kasie towarzystwa akcyjnego) następnie zaś (po raz drugi względnie i trzeci) w kasie prywatnej każdego akcyonaryusza z osobna[1]). Austr. ust. o bezp. pod. osob. wysnuła też z tej prawdy, wszelkie możliwe zda się konsekwencye, stanowiąc w § 121, że wydzierżawienie przedsiębiorstwa (obowiązanego do publicznego składania rachunków) nie powoduje zmiany w podatku, przypisanym wydzierżawiającemu, dla dzierżawcy stanowi to natomiast nowe przedsiębiorstwo, które podlega oczywiście znów odrębnemu opodatkowaniu.

Praktyka ideę opodatkowania kilkakrotnego posunęła zresztą jeszcze dalej, choć poprawność tego postępowania, wobec przepisów, obecnie obowiązujących jest cokolwiek wątpliwą.

---

[1]) Hecht, j. w. str. 55 i n.

Wprawdzie wedle dawnego patentu o podatku dochodowym dłużnik również nie mógł wyłączać z podstawy opodatkowania odsetek od długów, ciężących na jego gruntach, domach lub przedsiębiorstwach, z drugiej strony jednak i wierzyciel nie był obowiązany do opłacania podatku od tych odsetek. Od chwili wejścia w życie nowej ustawy natomiast włącza się do podstawy opodatkowania wierzyciela wszystkie odsetki czynne, bez względu na to, czy zostały one już opodatkowane u dłużnika jako odsetki bierne, czy też to nie miało miejsca. Jeśli przeto wierzyciel i dłużnik są przedsiębiorstwami, obowiązanymi do publicznego składania rachunków, to od tej samej kwoty odsetek trzeba na tej zasadzie płacić więcej, niż 20% podatku państwowego, łącznie zaś z dodatkami w wysokości 50—200% podatków państwowych, razem 30—60%, tj. $^1/_3$—$^2/_3$ całej kwoty odsetek.

To samo dzieje się i wówczas, gdy w jakiemś przedsiębiorstwie zarobkowem uczestniczy jako uczestnik towarzystwo akcyjne[1]. A przecież przychód był tylko jeden, podatek zarobkowy specyalny nie powinien był przeto być wymierzany dwukrotnie od tego samego przychodu, którego źródło jest jedno i to samo. Na tem stanowisku stanął też pruski wyższy sąd administracyjny w swych orzeczeniach z 17 stycznia 1895 (Orz. pod l. 387) z 18 kwietnia 1885 (VI G. 114) i z 16 września 1897 (Orz. pod. VI 389). Sąd ten tak określił mianowicie swoje w tym kierunku stanowisko: Jeśli czysto przemysłowe towarzystwo akcyjne jest komandytystą zwykłego towarzystwa komandytowego, to uprawia ono w tem towarzystwie swój własny przemysł. Przychód przedsiębiorstwa przemysłowego towarzystwa komandytowego nie może być przeto uzyskany po raz wtóry, przez inne przedsiębiorstwo

---

[1]) Por. o tem Stenographische Protokolle zu den Sitzungen des Abgeordnetenhauses des oesterreichischen Reichsrathes XI Session, str. 18135.

przemysłowe towarzystwa akcyjnego, choćby ono zarobkowo uczestniczyło jako komandytysta. Jest rzeczą wprost niemożliwą, by ten sam przychód był uzyskany przez dwie odrębne czynności przemysłowe tej samej osoby. Przychód, który uzyskuje podatnik ze swego przemysłu w towarzystwie komandytowem, nie może mu być przeto jako przychód jeszcze raz policzony. Jeśli należy do przychodu towarzystw komandytowych, podlegającego obowiązkowi podatkowemu, należy go tam właśnie opodatkować. To samo dotyczy uczestnictwa towarzystwa akcyjnego w zysku, płynącym z jawnej spółki handlowej[1]).

Praktyka odmienna władz austryackich sprzeciwia się w końcu częściowo nawet pozytywnemu przepisowi ustawy, wypowiedzianego w art. II. u. 3 postanowień wstępnych ust. o bezp. pod. osob. wedle którego, co do tych częściowych zapisów długu i pożyczek hipotecznych, których odsetki w przedsiębiorstwach, obowiązanych do publicznego składania rachunków (po myśli § 94 c) mają być doliczane do podstawy opodatkowania, pomienione przedsiębiorstwa, o ile wedle dotychczasowych ustaw podatkowych były uprawnione do potrącania podatku, są i nadal do tego w dotychczasowych rozmiarach uprawnione. Pomijając już jednak charakter częściowy przepisu powyższego, podnieść wypada, że odmienna praktyka aż nadto dosadne znajduje oparcie dla stósowania zasady podwójnego opodatkowania, w wyżej cytowanym przepisie § 121, który tę zasadę niejako sankcyonuje[2]). Podwójne, względnie nawet kilkakrotne opodatkowanie jest w systemie podatków przychodowych zjawiskiem dość częstem. Tak zadłużony właściciel gruntu lub domu płaci podatek gruntowy lub domowy,

---

[1]) Fuisting: „Kommentar zu den Gewerbe-Steuergesetzen". Wyd. 2. Berlin 1900, str. 110 i n.

[2]) Por. Denkschrift des vom Bund oesterreichischen Industrieller einberufenen Congresses oesterreichischen Aktiengesellschaften vom 28 April 1901 betreffend die Mängel der Steuerpraxis Wien 1901, str. 20 i n.

podczas gdy jego wierzyciel opłaca podatek rentowy. Przemysłowiec, który pożycza swój kapitał obrotowy, płaci podatek przemysłowy, podczas gdy wypożyczający jeszcze raz musi płacić podatek od swej renty. Tu jeden i ten sam produkt jest wprawdzie opodatkowany podwójnie, ale to opodatkowanie podwójne nie następuje w jednej i tej samej osobie.

Zupełnie inaczej przedstawia się natomiast w tym względzie sytuacya, przy opodatkowaniu towarzystw akcyjnych, tu bowiem jeden i ten sam produkt czy przychód, jest opodatkowany w jednej i tej samej osobie, raz bowiem jest opodatkowana dywidenda łączna, drugi zaś raz dywidenda indywidualna. Nie są to jednak dwa odrębne zjawiska realne, w obu wypadkach bowiem jeden i ten sam przychód jest w ostatecznym swym rezultacie przeznaczony na spożycie przez jedną i tę samą osobę. A jeśli porządek prawny wskazuje towarzystwu akcyjnemu cel odrębny od interesów każdoczesnych akcyonaryuszy niezależny, a mianowicie tendencyę utrzymania majątku zakładowego i niezmienionej wartości akcyi bez oglądania się na interes każdoczesnych akcyonaryuszy[1]), to fakt ten prawny należy uważać za zjawisko społeczne, którego utrzymanie leży w interesie publicznym, ale którego istnienie w kwestyi opodatkowania powinno wchodzić w rachubę, tylko o tyle, o ile towarzystwo akcyjne posiada pewne części majątku, mające właśnie taki stały a odrębny charakter jak np. fundusze rezerwowe, pensyjne itp. Poza tem jednak żadnej zgoła nie ulega wątpliwości, że towarzystwa akcyjne mają na celu ekonomiczny interes swoich członków. W tym jedynie celu składają akcyonaryusze kapitał akcyjny, aby dochody z przedsiębiorstwa zapomocą

[1]) A. Doliński: „Prawny charakter subskrypcyi akcyi“. (Przegląd prawa w administracyi 1901, str. 486 i n.).

tego kapitału prowadzonego pomiędzy nich były rozdzielane a po rozwiązaniu cały majątek im przypadł[1]).

Przypadki wielokrotnego opodatkowania powyżej szczegółowo przedstawione w całej pełni uwydatniają niewłaściwość systemu podatków przychodowych. Tylko dlatego, że na powierzchni życia gospodarczego, uwydatnia się jakiś nowy zysk przemysłowy, skarb państwa natychmiast tę sposobność podchwytuje i opodatkowuje ten zysk, bez względu na jego czysto formalny charakter.

Do jakich konsekwencyi może doprowadzić dalsze persekwowanie każdej sposobności do opodatkowywania, wskazuje przykład przytoczony przez Dietzla. Właściciel gruntu posiada w swym gruncie kapitał, z którego, w razie użycia go w celach wytwórczych, mógłby uzyskać dla siebie dochód. Dochód ten, atoli może pozostać tylko wówczas, jeśli ten kapitał tkwiący w ziemi rzeczywiście zostanie użyty w celach produkcyi, jeśli jego pożytki zostaną zrealizowane i przy ich pomocy zostaną wytworzone nowe dobra — słowem w razie utworzenia przedsiębiorstwa. Do takiego przedsiębiorstwa właściciel albo wcale niekiedy nie jest uzdatniony (dla braku zdolności osobistych lub dla braku odpowiedniego potrzebnego kapitału) lub nie jest przynajmniej skłonny do podjęcia takiego przedsiębiorstwa i wolałby, gdyby kto inny podjął się bezpośredniej realizacyi jego dochodu, a jemu by go następnie wręczał.

Tą osobą może być w danych warunkach dzierżawca gruntu. Dzierżawca ma dwa cele gospodarcze na oku: wytworzenie dochodu dla właściciela gruntu jak i dochodu dla siebie samego.

Dochód właściciela gruntu powstaje z chwilą, gdy dzierżawca zebrał swe żniwo i dzierżawa ta w swej wartości za-

[1]) Doliński, j. w., str. 603.

wiera pewną nadwyżkę ponad wszelkie wyłożone koszta, do których zaliczyć należy i to, co przypada dzierżawcy za jego świadczenie. Dochód ten tak długo pozostaje w rękach dzierżawcy, dopóki tenże nie wręczy właścicielowi gruntu całego dochodu z gruntu tj. rentę gruntową jako czynsz dzierżawcy.

Otóż ten dochód z posiadania ziemi płynący, podlega opodatkowaniu i to ze względu na łatwość uchwycenia go, opodatkowaniu dość znacznemu w formie podatku gruntowego. Jestto więc podatek od dochodu z posiadania ziemi, ciąży przeto z natury rzeczy na osobie właściciela, bo do właściciela należy dochód. Ze względów utylitarnych może on być także wybierany u dzierżawcy, który go sobie następnie potrąca z czynszu dzierżawnego. Nie może jednak ten podatek żadną miarą być nałożony zarówno na właściciela jak i na dzierżawcę, ponieważ ta część dochodu z produkcyi, która mu przypada za współudział ziemi, nie stanowi dla niego żadnego dochodu, lecz jest tylko pozycyą przebieżną, która figuruje w rocznej wysokości w jego dochodach i wydatkach.

Otóż między tym stosunkiem właściciela gruntu do dzierżawcy z jednej strony a towarzystwem akcyjnem z drugiej, istnieje bez wątpienia pewna analogia. W obu wypadkach bowiem posiadacze kapitałów chcą z tychże kapitałów uzyskać dochód i pozostawiają w tym celu tenże kapitał innym gospodarstwom, by zamierzoną produkcyę dóbr w ten sposób uprawiać. W obu wypadkach właściwie zostaje zawarta umowa, że przychód winno się wypłacić właścicielowi kapitału, bezpośrednio samą produkcyą uprawiającemu. Jak dzierżawca wypłaca rentę gruntową właścicielowi gruntu, tak dyrekcya towarzystwa wypłaca właścicielowi kapitału cały czysty przychód przedsiębiorstwa jakó procenta lub dywidendę.

To też opodatkowanie towarzystw akcyjnych, musiałoby w logicznej konsekwencyi pociągnąć za sobą również łączne opodatkowanie jawnych spółek handlowych jak i samychże

spólników. Z tych samych utylitarnych względów możnaby w końcu opodatkowywać wszystkie dochody pośrednie, tam gdzie one powstały, więc np. dochód urzędników i służby fabryki w zakładach możnaby dalej opodatkować pracodawcę, który wypłaca płace i wynagrodzenie, tudzież przychód surowy przedsiębiorstwa, ponieważ z tego przychodu surowego osoby trzecie mają dochody i korzyści[1]).

Zysk uzyskany przez towarzystwo akcyjne nie jest (ekonomicznie rzecz biorąc) niczem innem jak zobowiązaniem towarzystwa, zobowiązaniem, które staje się zaskarżalnem z chwilą, gdy zysk został technicznie skonstruowany i zdeklarowany. Opodatkowanie t. zw. dochodu towarzystwa akcyjnego nie jest przeto niczem innem, jak opodatkowaniem długu towarzystwa. Samodzielny dochód posiadają tylko części majątku towarzystwa, te fundusze, które mają odrębny byt prawny, jak np. fundusze rezerwowe, amortyzacyjne, pensyjne itp.

Powyższe zasady teoretyczne, znalazły już poniekąd zastósowanie praktyczne w prawodawstwie skarbowem niektórych państw europejskich. Tak np. stanowi ustawodawstwo podatkowe szwajcarskich kantonów Neuchâtel i Glarus[2]), że akcyonaryusz jest obowiązany do opłacania podatku od dochodu z akcyi, natomiast same towarzystwa akcyjne są wolne od podatku. A w tych kantonach, w których towarzystwa akcyjne zostały opodatkowane, żaliły się niektóre z nich (choć bezskutecznie) przed sądem związkowym z powodu dowolnych i niekonstytucyjnych podatków.

W Hessen towarzystwa akcyjne są wolne od podatku majątkowego, podczas gdy osoby fizyczne podlegają temu po-

[1]) Denkschrift des hessisch darmstädtischen Aktiengesellschaften 1876, str. 9 i 10.

[2]) Statistische Materialien zur Besteuerung und Entwickelung der Industrie-Aktiengesellschaften in Österreich. Wien 1904, str. 758.

datkowi. Od podatku dochodowego towarzystwa akcyjne nie są wprawdzie w Hessen wolne, atoli opodatkowanie to doznaje tu znacznego osłabienia, wskutek przepisu art. 119 ust. z 25 czerwca 1895, wedle którego, pozycyą potrącalną są także odsetki i dywidendy od akcyi krajowych towarzystw akcyjnych i udziały w zyskach towarzystw, o ile towarzystwa te podlegają już podatkowi dochodowemu. Dywidendy są tu więc traktowane jako długi towarzystwa, a wskutek zasady tu wypowiedzianej, uniknięto tu opodatkowania podwójnego.

W prawie austryckiem towarzystwa akcyjne tworzą samodzielny podmiot podatkowy. Ale jeśli Trybunał administracyjny w orzeczeniu z dnia 4 lipca 1905 Budw. Nr. 407 stwierdził (mimo pewne okoliczności odmiennej natury) przychodowy charakter tego podatku, ze względu na to, że „przychód czysty przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, stanowiący podstawę ich opodatkowania jest przychodem przedmiotowym, mianowicie wynikiem obrotu przedsiębiorstwa jako czynności, wyodrębnionej od innych czynności przedsiębiorcy, to okoliczność ta kwestyi nieracyonalności tego podatku bynajmniej nie zmienia, zwłaszcza wobec tego, że nie ma przecież przedsiębiorstwa po za przedsiębiorcą".

II.

Przed reformą podatkową, dokonaną ustawą z dnia 21 października 1896 D. u. p. Nr. 226, opodatkowanie przemysłu na dwóch głównie opierało się ustawach: na patencie o podatku zarobkowym z dnia 31 grudnia 1812 i na patencie o podatku dochodowym z dnia 29 października 1849. Podatek zarobkowy, powyżej powołanym patentem unormowany, był dość prymitywnym podatkiem taryfowym. Poszczególne przedsiębiorstwa przemysłowe były wedle tego patentu podzielone na klasy, a na każdą klasę była nałożona ściśle określona stopa podatkowa. Że taki podatek taryfowy nie mógł być ideałem opodatkowania, zbyteczna dowodzić. Wszak życie nie dzieli przemysłu na klasy, wszak między jedną klasą a drugą, były mimo wszystko granice, które zbyt wiele mieściły w sobie różnic faktycznych, by mogła na seryo być mowa o jednolitych stosunkach zarobkowych. Podatek taryfowy musi się chwytać znamion czysto zewnętrznych, jak najłatwiej uchwytnych a przytem jak najbardziej charakterystycznych dla ocenienia większej lub mniejszej zdolności przychodowej, tem samem zaś i przeciętnej siły podatkowej. A ograniczając się na znamionach czysto zewnętrznych, nie uwzględnia ten podatek innych, nie dających się może tak łatwo uchwycić, mimo to jednak mających w dzisiejszem tak bardzo skomplikowanem życiu gospodarczem wprost pierwszorzędne znaczenie, jak np. konjunktura targowa, talent speku-

lacyjny przedsiębiorcy, tanie i dobre źródła sprowadzania surowca itp. Ale pomijając wadliwości tego rodzaju, z istoty podatku zarobkowego jako taryfowego wypływające, ujawniały się w podatku tu omawianym, także inne, więcej faktyczne: niedostateczną była przedewszystkiem specyalizacya zewnętrznych znamion, które miały decydować o włączaniu konkretnych przedsiębiorstw przemysłowych do wyższej lub niższej klasy podatkowej, wskutek czego „swobodne uznanie" władzy podatkowej ogromną odgrywało rolę. Powtóre stopy podatkowe, w taryfie przewidziane, były obliczone na przedsiębiorstwa małe i średnie, a progresya stóp taryfowych kończyła się stosunkowo bardzo nisko, (mianowicie na kwocie 1575 złr. bez dodatków) nie stanowiła więc odpowiedniego opodatkowania dla wielkiego przemysłu czasów nowożytnych. Mimoto, więc, że podatek ten stanowił dla niektórych sfer ludności obciążenie bardzo znaczne, mimoto jednak nie przynosił on skarbowi państwa znaczniejszego dochodu.

Zmianę w tym kierunku miał sprowadzić podatek dochodowy I klasy, zaprowadzony patentem cesarskim z dnia 29 października 1849. Wady dawnego podatku taryfowego miały tu być naprawione w ten sposób, że podatek ten skombinowano z podatkiem, który miał być wymierzany wedle przeciętnego cyfrowego przychodu czystego, przedsiębiorstw zarobkowych.

Ale i teraz rząd nie poczuł się zadowolonym z reformy w ten sposób dokonanej. Stało się to jak czytamy w motywach rządowych do projektu ostatniej reformy podatkowej[1]), więc w enuncyacyi ściśle oficyalnej nie dlatego, jakoby uznanie cyfrowego przychodu czystego było w danej swej istocie błędnem i niewłaściwem, jeno dlatego, ponieważ nie udało się

---

[1]) Zu 380 der Beilagen zu den stenogr. Protokollen des Abgeordnetenhauses XI Session 1892, str. 11.

opanować technicznych trudności obranej metody opodatkowania. Właściwe wypośrodkowanie cyfrowego przychodu czystego przedsiębiorstw przemysłowych, ciągle się wahającego i dla tego trudnego do ustalenia, stanowiło zawsze zagadnienie techniki podatkowej o pierwszorzędnem znaczeniu, którego zadawalniające rozwiązanie nie mogłoby nastąpić jedynie i wyłącznie zapomocą organów urzędowych, lecz wymagało niezbędnie, rozumnego i na wzajemnem zaufaniu opartego współdziałania ludności. Ten warunek nie został spełniony, raz dlatego, że może ludność ówczesna wogóle do działania tego rodzaju nie była jeszcze należycie przygotowaną, powtóre i dlatego, ponieważ sama ustawa zawierała rozliczne postanowienia tego rodzaju, że one ogromnie utrudniały bezwzględne zdeklarowanie i oszacowanie przychodów z przemysłu. Przedewszystkiem więc należy w tym kierunku wymienić wysoką nominalną stopę podatkową podatku dochodowego pierwszej klasy. Pierwotnie ustanowiono tę stopę na 5%, stopa ta jednak powoli lecz stale się podnosiła dla najniższej kategoryi podatników na $8^1/_2$% dla wszystkich innych kategoryi na 10%, pomijając już wszelkie samorządne dodatki do podatków, które niekiedy bardzo znaczne przybierały rozmiary i bardzo znaczny stanowiły ciężar dla podatników. Ta, sama przez się już dość wysoka stopa podatkowa, stała się jednak tem bardziej uciążliwą, że wymierzano ją nie wedle rzeczywistego czystego dochodu podatnika, tylko od kwoty, która posiada dla podatnika przynajmniej charakter dochodu surowego, albowiem na mocy szczegółowych postanowień ustawy, odsetki od pożyczonych obcych kapitałów, lub zwykłe odpisy za zużywanie stałego kapitału, itp. nie mogły być potrącane od przychodów z obrotu, podlegających podatkowi. Łatwo zaś stwierdzić, że wskutek tych postanowień u podatników, którzy dużo w swych przedsiębiorstwach inwestowali kapitału obcego, lub którzy pracują z inwentarzem,

podlegającym silnemu zużyciu ścisłe uwzględnianie przepisów ustawy powodowałoby pochłonięcie przez skarb państwa 30—40 lub i więcej procentów rzeczywistego czystego dochodu.

Faktem jest zresztą, czytamy we wspomnianych motywach w dalszym ciągu, że ludność sama starała się uwolnić od tych wysokich, niekiedy nawet wprost twardych wymagań ustawy, w ten sposób, że podawała za niskie daty, dotyczące przychodów przemysłowych, podlegających podatkowi. Usiłowania te były tem większym uwieńczone skutkiem, że postępowanie podatkowe, zaprowadzone patentem o podatku dochodowym nie dawało wogóle skutecznych gwarancyi dla wypośrodkowania przychodów, zgodnego z prawdą, z drugiej zaś strony, świadomość, że literalne uwzględnianie przepisów ustawy o osobach, obowiązanych do opłacania podatku, istotnie sprowadziłoby wprost niemożliwe ciężary, wpływała hamująco na energię organów, powołanych do kontroli deklaracyi i powodowała u nich pewną wstrzemięźliwość. Należy wogóle przyznać, że kwoty, deklarowane i przez władzę uznane dla wymiaru podatku dochodowego I klasy w przecięciu daleko pozostawały po za faktycznymi przychodami przemysłowymi. Szczegółowe obliczenia, dotyczące tego stosunku[1]) (lecz mające oczywiście tylko hipotetyczne znaczenie) doprowadziły rząd do wniosku, że mniej więcej jedna trzecia dochodu, podlegającego obowiązkowi podatkowemu podlega faktycznie opodatkowaniu. A fakt ten dowodzi zarazem, że nominalna ustawowa stopa podatkowa $8^1/_2{}^0/_0$-owa, względnie $10^0/_0$-owa, pobierana od faktycznie uchwyconego dochodu, trafia trzykrotnie większy rzeczywisty dochód podatników efektywnie w przecięciu nie więcej jak 3 lub $3^1/_2{}^0/_0$-ami. Jeśli jednak mimo to podnosiły się z pośród sfer przemysłowych ciągle skargi na zbyt wielkie obciążenie

---

[1]) Podaje je alegat II. Zu 380 der Beilagen j. w., str. 119 i n.

podatkowe, to rząd przypisuje to głównie nierównomierności w opodatkowaniu nierównomierności, spowodowanej głównie fałszywemi fasyami.

Te względy były też decydujące przy wyłączeniu przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, z pod powszechnego podatku zarobkowego, zaprowadzonego ust. z 21 października 1896 D. u. p., Nr. 225, i poddania tychże przedsiębiorstw osobnemu t. zw. specyalnemu podatkowi zarobkowemu czyli podatkowi zarobkowemu od przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków. Ponieważ bowiem tu ta racyonalna podstawa podatkowa, przewidziana już patentem o podatku dochodowym, ale nie we wszystkich wypadkach, jak wyżej wspomniano dająca się efektywnie wprowadzić w życie, była znaną władzy podatkowej dokładnie i ściśle z oficyalnych wykazów, miał tu więc też i podatek być wymierzany na tej oficyalnej podstawie. Te względy techniki podatkowej były więc niewątpliwie decydującymi przy zaprowadzaniu podatku zarobkowego specyalnego.

Przychód przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, był poprostu łatwiej uchwytny, niż przychód przedsiębiorstw prywatnych, można tu więc było bez wahania oprzeć się na „oficyalnej podstawie“. Te ułatwienia techniczne spowodowały też bez wątpienia, że ustawa zachowała dawną 10%-ową stopę podatkową. Rząd tłumaczy to wprawdzie tem, że ta stopa, w drodze ewolucyi historycznej powstała, już się przyjęła, że jej wysokość nie wywrze żadnego ujemnego wpływu na wypośrodkowanie podstawy opodatkowania, kursy zaś dotyczących walorów, już oddawna zastósowały się do 10%-owego obciążenia podatkowego. Że wpływ tej stopy jednak wpłynął ujemnie na rozwój przemysłu, wskazywano to już oddawna, że tylko przytoczę np. opinię Izby handlowej i przemysłowej w Lincu, wypowiedzianą jeszcze w dniu 13 października 1892 o projekcie ustawy

o podatkach osobistych. „Co się tyczy podatku zarobkowego od przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków w projekcie odrębnie traktowanego, to należy ubolewać, że obecnie tak wysoko unormowana stopa podatkowa zostaje zachowaną i w nowym projekcie. W żadnym kraju przedsiębiorstwa akcyjne nie podlegają tak wysokiemu opodatkowaniu jak w Austryi a wysokość tego opodatkowania jest istotną przyczyną tak małego u nas rozwoju tej formy przedsiębiorstw"[1]). Samą niezwykłą wysokość opodatkowania towarzystw akcyjnych, uznał też sam minister skarbu dr. Plener w mowie, wypowiedzianej w Izbie poselskiej w dniu 9 marca 1895. W ustawodawstwie całego świata, mówił p. minister nie ma tak wysokiego opodatkowania towarzystw akcyjnych jak w Austryi.

To też obecny prezydent wiedeńskiej Izby handlowej i przemysłowej, p. Juliusz Kink w przemówieniu, wypowiedzianem w dolno-austryackiem stowarzyszeniu przemysłowem[2]), wskazał bardzo słusznie na to, że właściwie tylko drugi z powyżej przytoczonych argumentów, można brać na seryo. Istotnie, nie obawiano się wobec przymusu ustawowego do publicznego składania rachunków, że wysokość stopy podatkowej nie wywrze żadnego ujemnego wpływu na wypośrodkowanie podstawy opodatkowania t. zn., że tu fasya fałszywa, czy defraudacya podatkowa jest niemożliwą, wskutek czego i skarb państwa żadnej nie poniesie szkody.

Te względy techniki podatkowej spowodowały, że już i dawniej, przed dokonaniem reformy podatkowej, podatek, wymierzany przedsiębiorstwom, obowiązanym do publicznego składania rachunków, faktycznie się wyodrębnił. I gdy przy

[1]) Jahresbericht der oberoesterreichischen Handels und Gewerbe-Kammer in Linz 1904. Linz 1905, str. 74.

[2]) Wochenschrift des nieder-oesterreichischen Gewerbevereines 1901, str. 551.

innych przedsiębiorstwach, których nie można było zmusić do przedkładania bilansów i kont, opodatkowanie musiało następować w drodze szacowania przychodu, to tu obowiązek publikacyi bilansów i rachunków, stawiał władzę podatkową w zgoła odmiennej sytuacyi, doprowadził nawet do utworzenia w ministerstwie skarbu osobnej władzy cenzurującej wymiary podatkowe, dokonywane na przedsiębiorstwach, obowiązanych do publicznego składania rachunków[1]).

Ta odrębna technika podatkowa, już i dawniej stósowana, oparta niewątpliwie na pewnym stanie faktycznym i istotnie pewne konsekwencye faktyczne wywołująca, spowodowała oparcie podatku zarobkowego specyalnego na zgoła innych, powiem więcej, dyametralnie przeciwnych zasadach, niż zasady, na których był oparty powszechny podatek zarobkowy. Bo istotnie, prócz nazwy, nic tych podatków ze sobą nie łączy, chyba to jedno, że oba trafiają przychód, płynący z handlu i przemysłu. Poza tem, jak wskazano już powyżej, wszystko jest inne. Podatek zarobkowy specyalny nie jest kontyngentowany, jak powszechny podatek, nie jest rozkładany przez komisye podatkowe, nie wybiera się go też wedle średniej zdolności przychodowej, jeno wedle przychodu, w roku poprzednim, faktycznie uzyskanego[2]).

Wydanie odrębnych norm podatkowych dla przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków a odrębnych dla przedsiębiorstw prywatnych, nie było zresztą li tylko zatrzymaniem stanu rzeczy, faktycznie w tym kierunku poprzednio wytworzonego, jak chce R e i s c h. Wszak jeśli chodzi o stosunki poprzednio w tym kierunku istniałe, to należy przedewszystkiem zauważyć, że w dziedzinie opo-

[1]) Por. R. R e i s c h: „Die direkten Personalsteuern in Oesterreich". Unter Darstellung ihrer parlamentarischen Verhandlung und des Inhaltes der Vollzugsvorschrift. Wien 1898.

[2]) Reisch. j. w., str. 94.

datkowania samych przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, obowiązywał jeszcze cały szereg innych norm: i tak obok powołanych wyżej patentów o podatku zarobkowym i podatku dochodowym obowiązywał jeszcze cały szereg innych ustaw, jak ustawa z 27 grudnia 1880, Nr. 151, D. u. p. wraz z dodatkowymi przepisami z 14 kwietnia 1885, Nr. 43. D. u. p. i z 24 marca 1893, Nr. 40 D. u. p. o opodatkowaniu stowarzyszeń zarobkowych i gospodarczych, z 15 kwietnia 1885, Nr. 51 D. u. p. o kasach dla chorych i niezdolnych do pracy robotników i przepisy podatkowe, zawarte w § 75 ustawy z 30 marca 1888 D. u. p. Nr. 33 i t. d. a wszystkie te ustawy bardzo niejednolicie normowały obowiązek podatkowy tych przedsiębiorstw[1]).

A ta różnorodność norm, dawniej w tym kierunku obowiązujących, jest wyraźnym dowodem na to, że o zatrzymaniu status quo nie chodziło tu chyba, bo niewystarczyłoby w tym wypadku utworzenie dwóch jeno kategoryi podatku „zarobkowego", że raczej jedynym i prawdziwie decydującym momentem, przy tworzeniu odrębnego specyalnego podatku

[1]) I. Michalski: „Rzecz o funduszach rezerwowych przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków ze stanowiska ustawy z dnia 25 października 1896, l. 22 a. D. u. p.". Kraków 1903, str. 4 sądzi, że „niepoślednią jest zasługą ustawodawcy, że na miejsce tylu różnych głównych i dodatkowych, nadzwyczajnie kazuistycznych przepisów, zaprowadza w II rozdziale ustawy z 25 października 1896 podatek zarobkowy dla wszystkich tych przedsiębiorstw w jedną systematycznie opracowaną całość organiczną ujęty". Nie mam bynajmniej zamiaru zapoznawać zasług, połączonych zawsze z kodyfikacyą, ujednostajniającą normy prawne w pewnej dziedzinie, atoli społeczeństwo z pewnością wolałoby nie widzieć takiego ujednostajnienia norm prawnych a zarazem nie odczuwać zwiększenia ciężarów podatkowych z ujednostajnieniem takiem w tym wypadku niestety połączonego. „Niepośledni" może być taka zasługa chyba tylko w oczach kogoś, któremu ujednostajnienie ułatwia wyszukanie właściwej normy dla dokonania wymiaru popatkowego.

zarobkowego był wzgląd na technikę podatkową, istotnie tutaj różną.

Czy istotnie względy techniki podatkowej mogą i powinny być decydującymi przy tworzeniu systemu podatkowego? Zapewne, że system podatkowy powinien być urządzony gospodarnie, podatki powinny dostarczać skarbowi dochodów znacznych w sposób dogodny, tani, koszta rozkładania, rozpisywania i wybierania podatków muszą być również z podatków pokryte[1]), ale takie względy, choć ważne to przecież utylitarne tylko, nie mogą być momentem jedynie decydującym o systemie podatkowym. Prawda, że te względy techniki podatkowej, które skłoniły ustawodawcę do opodatkowania towarzystw akcyjnych, nie są jedynie prawu austryackiemu właściwe i decydowały niewątpliwie wszędzie tam, gdzie takie opodatkowanie zaprowadzono, decydującymi były nietylko przy zaprowadzaniu odrębnego podatku od towarzystw akcyjnych, ale przy opodatkowaniu tych towarzystw wogóle, we wszystkich wypadkach tego rodzaju bowiem, łatwiej było uchwycić dotyczące przykłady w chwili ich koncentracyi w towarzystwie akcyjnem, niż u poszczególnych akcyonaryuszy, można to było uczynić z większą łatwością, pewnością i zupełnością[2]).

Atoli łatwość wymierzania podatku, jeśli nie idzie w parze z zasadą zachowania siły podatkowej, może sprowadzić dla skarbu państwa skutki bardzo smutne, jeśli system podatkowy, temu technicznemu momentowi tylko zawdzięcza swoje istnienie, narusza zaś sam kapitał społeczny, nadweręża zasoby społeczne, utrudnia lub nawet uniemożliwia rozwój gospodarczy. Wszak system podatkowy, powinien mieć

[1]) St. Głąbiński: „Wykład nauki skarbowej". Wydanie drugie. Lwów 1902, str. 378.

[2]) Adolph Wagner: „Die Reform der direkten Staatsbesteuerung in Preussen im J. 1891". (Finanzarchiv 1891, str. 670 i n.).

przykłady

na oku ciągły wzrost potrzeb państwowych, a „podatki powinny nietylko uzupełniać przychody skarbowe do potrzebnej wysokości ale powinny być w ten sposób urządzone, aby postępowały za wzrostem wydatków bez gwałtownych wstrząśnień w systemie skarbowym i bez ujmy dla gospodarstwa społecznego"[1]).

---

[1]) Głąbiński. j. w. str. 377.

III.

W chwili obrad nad reformą podatkową mimo pewnych wątpliwości co do wielu szczegółów, najwybitniejsi przedstawiciele ówczesnej większości parlamentarnej wypowiadali przekonanie, że pomijając pewne trudności początkowe, podatek zarobkowy specyalny się wżyje i stanowić nawet będzie do pewnego stopnia, zwłaszcza w porównaniu ze stanem rzeczy, dawniej w tym względzie istniejącym, znaczny krok naprzód. Debata cała, dotyczyła głównie szczegółów opodatkowania kas oszczędności, tudzież stowarzyszeń zarobkowych i gospodarczych. O towarzystwach akcyjnych mówiono stosunkowo bardzo niewiele. Z większości tylko p. Szczepanowski, jako generalny mówca pro „poświęcił kilka obszerniejszych uwag kwestyi opodatkowania towarzystw akcyjnych"[1]). W ogólności sądzę, mówił p. Szczepanowski, że podatek ten jest wprawdzie istotnie wysokim i uciążliwym w porównaniu z krajami, które z nami współzawodniczą na polu gospodarczem. Atoli postanowienia te wogóle są proste i jasne. Trzeba będzie dużo płacić, ale też każdy będzie wiedział ile ma płacić. Wszystkie kwestye wątpliwe zostały bowiem w wyższej lub niższej mierze wyeliminowane. W dalszym rozwoju towarzystw akcyjnych, podatek ten okaże się mniej uciążliwym

[1]) Stenographische Protokolle über die Sitzungen des Hauses der Abgeordneten 1895, XI Session. T. XV, str. 18081 i n.

i stanowić będzie bezwątpienia mniejszą przeszkodę, niż nasze obecne przestarzałe i biurokratyczne ustawodawstwo, opierające się na koncesyonowaniu towarzystw akcyjnych, gdzie żądano całego szeregu papierowych kanteli i iluzorycznych kontroli, nie dotyczących istoty towarzystwa, i często łatwiej dających się dostarczyć przez żywioły spekulacyjne i oszukańcze, niż przez przedsiębiorstwa dobre i realne. Nie sądzę przeto, by projekt ten wstrzymał rozwój towarzystw akcyjnych w Austryi, przeciwnie sądzę, że jasność postanowień ustawy będzie nawet do pewnego stopnia popierać zakładanie nowych towarzystw akcyjnych, ponieważ towarzystwa te będą wolne od obawy zupełnie nielogicznego i nieracyonalnego opodatkowania.

Mniej optymistycznie wypowiedzieli się inni mowcy, którzy w tej sprawie zabierali głos. P. Kulp[1]) podniósł wielkie znaczenie towarzystw akcyjnych jako znakomitego środka asocyacyjnego także w drobnej produkcyi rolnej i przemysłowej, więc przedewszystkiem jako środka obrony przeciw wielkiemu kapitałowi, wskazywał na wielkie znaczenie produkcyi rolnej i przemysłowej, zrzeszonej w towarzystwach akcyjnych dla skarbu państwa, podnosił wątpliwości co do nazwy podatku, stopniowego jego podwyższania, różniczkowego a niekorzystnego traktowania towarzystw akcyjnych.

Najgruntowniejszą mowę w tym przedmiocie wypowiedział p. Auspitz[2]). Omawiał on bardzo szczegółowo trzy zasadnicze jego zdaniem, zmiany, jakie zaprowadziła nowa ustawa w kwestyi opodatkowania towarzystw akcyjnych, mianowicie odmiennego traktowania odsetek czynnych i biernych, dalej uwzględnienia odpisów, w końcu przyjęcie za podstawę opodatkowania przychodu z obrotu roku zeszłego a nie jak

---

[1]) Stenogr. Prot. XI Session, str. 18037.

[2]) Stenogr. Prot. XI Session, str. 18133.

dawniej przeciętnie z trzech lat ubiegłych. Zarówno w tych jak i w niektórych innych kierunkach, podnosił cały szereg wątpliwości. Nie mogę ich tu streszczać we wszystkich szczegółach, poznamy je zresztą poniekąd przy omawianiu podstawy opodatkowania. Powiem tylko ogólnie, że jakkolwiek p. Auspitz, nie podnosił zarzutów zasadniczych, owszem uwydatniał niektóre dodatnie strony tej reformy, to jednak czuć z jego mowy, że co do całości reformy, i co do rzeczywistych, realnych jej konsekwencyi miał poważne wątpliwości.

W dyskusyi nad poszczególnemi postanowieniami II-go ustępu ustawy o bezp. pod. osob. zabierał jeszcze głos pan Steinwender, żądając silniejszej progresyi w opodatkowaniu towarzystw akcyjnych, tudzież ustalenia stopy $10^1/_2{}^0/_0$-wej na zawsze. P. Stalitz, który bardzo wymownie sprzeciwiał się wszelkiej progresyi, p. dr. Gross, sprawozdawca p. Dawid Abrahamowicz, minister skarbu dr. Ernest Plener w końcu szef sekcyi dr. Böhm-Bawerk. Dyskusya dotyczyła kilku spraw bardzo specyalnych, które we właściwem miejscu będą tu roztrząsane. Ogółem jednak dyskusya nad ustępem II-gim ustawy, bardzo mało stosunkowo jak wspomniano zwracała uwagi na towarzystwa akcyjne, jakby one nie stanowiły tyle ważnego źródła dochodu skarbu państwa, o ile zaś sprawę tę omawiano, to przeważało stanowisko, towarzystwom tym nieprzychylne. To też minister skarbu dr. Plener, czuł się zmuszonym do stwierdzenia, że opodatkowanie towarzystw akcyjnych w Austryi jest wyższe, niż gdziekolwiek indziej, broniąc przedłożenia rządowego przed dążeniami niektórych grup poselskich, jeszcze dalej idącemi.

Optymistyczne poglądy p. Szczepanowskiego okazały się w dalszym rzeczy rozwoju złudnemi niestety nadziejami i już wkrótce po przeprowadzeniu reformy poczęły się pojawiać raz po raz, głosy domagające się reformy a ze szczególną siłą i konsekwencyą pojawiały się te głosy ze strony towarzystw

akcyjnych, względnie ze strony osób lub instytucyi towarzystwa te wyłącznie lub w części reprezentujących. I posypał się grad prawdziwy petycyi, wykazujących niebezpieczeństwo gospodarczo - społeczne, połączone z utrzymaniem obecnego stanu rzeczy. Tak przedewszystkiem o ile chodzi o stosunek systemu opodatkowania wedle nowej ustawy, wobec systemu opodatkowania wedle ustawy, dawniej obowiązującej. Wedle obliczeń, dokonanych przez prazką Izbę handlową i przemysłową przypadało od 6 akcyjnych fabryk cukru surowego

Samego podatku zarobkowego uiszczonego w r.	Na każdych 100 cetnarów metr. produkcyi w czasokresie	Przeciętnie koron
1897	1895/6	14·66
1898	1896/7	18·08
1899	1897/8	23·74

Przy innych siedmiu fabrykach cukru procent opodatkowania podniósł się z 13·72 kor. w r. 1897 dopiero w r. 1899 na 20·45 kor., ze względu na nieudałą kampanię w r. 1898.

Podobną tendencyą zwyżkową zauważyła izba i w rafineryach cukru; dwie fabryki tej kategoryi w okręgu izbowym wykazały następujące cyfry przeciętne:

sama rafinerya	kor.	7·27,	8.21,	22·—
rafinerya połączona z fabryką surowca cukrowego	kor.	18·02,	34·19,	42·69

Z browarów akcyjnych, wykazują trzy największe wzrost opodatkowania w r. 1898 w stosunku do r. 1897, z 2·8 kor. na 5·61 kor. na 100 hektolitrów produkcyi.

Najdotkliwiej zmiana ta na gorsze dawała się odczuć, jeśli się uwzględni te wypadki, w których jakieś przedsiębiorstwo przemysłowe istniało przed reformą w formie przedsiębiorstwa prywatnego, po reformie podatkowej zaś zyskało formę towarzystwa akcyjnego.

Tak w r. 1898 została pewna fabryka chemiczna, położona w okręgu prazkiej izby handlowej i przemysłowej przemieniona w towarzystwo akcyjne, przyczem jednak ta nowa forma prawna bynajmniej nie oznaczała powiększenia kapitału zakładowego, lecz polegała jedynie i wyłącznie na odmiennym rozdziale udziałów w przedsiębiorstwie z uwzględnieniem kilku współpracowników przedsiębiorstwa. Otóż fabryka ta, jako przedsiębiorstwo prywatne uiszczała dawnego podatku zarobkowego i dochodowego wraz z dodatkami państwowymi łącznie w r. 1897 10.235·20 kor., zaś w r. 1898 już jako towarzystwo akcyjne, podatku zarobkowego od przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków 44.228·40 kor.

Fabryka towarów metalowych, przekształcona w r. 1898 w towarzystwo akcyjne, uiszczała jako przedsiębiorstwo prywatne w r. 1897 podatku zarobkowego i dochodowego 474 kor., w r. 1898 zaś za pierwszych osiem miesięcy powszechnego podatku zarobkowego 782 kor., za ostatnie cztery miesiące tegoż roku już jako towarzystwo akcyjne 1.573·46 kor. w r. 1899 podatku zarobkowego specyalnego 6.109·70 kor., a w r. 1900 6.625·29 kor.

Dodać należy, że wyżej wspomniana fabryka została przejęta przez tow akc. za cenę szacunkową 500.000 kor., że kapitał akcyjny początkowo kwoty tej nie przekraczał a dopiero w r. 1900 został podwyższony do kwoty 800.000 kor.

Dotyczy to również wypadków przekształcenia spółki komandytowej w towarzystwo akcyjne. Taki wypadek stwierdza w swej petycyi izba handlowa i przemysłowa w Budziejowicach. Z dniem 1 stycznia 1899 została mianowicie pewna spółka komandytowa uprawiająca produkcyę szkła i przerabiająca drzewo w tartakach, przekształconą w towarzystwo akcyjne. I gdy spółka ta w r. 1898 zapłaciła podatku zarobkowego 4.206·02 kor., to w r. 1899 po przekształ-

ceniu w towarzystwo akcyjne wymierzono temu przedsiębiorstwu podatek zarobkowy specyalny w kwocie 12.735·20 kor.

Oczywiście, że ciężary te, względnie wzrost tego obciążenia był faktycznie jeszcze większy i silniejszy, jeśli się uwzględni, że cyfry powyższe dotyczą tylko samych podatków, że zaś samorządne dodatki do podatków, często bardzo znacznie przewyższają sam podatek.

Podobnie silne okazują się różnice w razie przemiany takiej, dokonanej już za panowania nowej ustawy. Tak w okręgu izby budziejowickiej fabryka wytwarzająca naczynia emaliowane płaciła jako przedsiębiorstwo, obowiązane do publicznego składania rachunków, podatku zarobkowego specyalnego 3.369·76 kor., później zaś, przeszedłszy w drodze kupna w ręce prywatne, płaciła podatku zarobkowego powszechnego 330 kor.

Przedsiębiorstwo rud żelaznych t. zw. Skodawerke płaciło w pierwszem półroczu 1899 podatku zarobkowego 13.000 kor., w drugiem półroczu po przekształceniu w towarzystwo akcyjne 103.971 kor., podczas gdy dawny podatek zarobkowy i dochodowy łącznie z nadzwyczajnym dodatkiem wynosił 1897 r. tylko 9.808 kor.

A i wśród przedsiębiorstw, współcześnie istniejących, obciążenie podatkowe przedsiębiorstw, istniejących w formie towarzystw akcyjnych jest bezwarunkowo o wiele silniejsze, niż obciążenie przedsiębiorstw prywatnych.

W okręgu izby handlowej prazkiej przypadało na 100 cetnarów metrycznych produkcyi samego podatku zarobkowego w prywatnych fabrykach Nankin w r. 1897 12·04 kor., w r. 1898 9·20 kor., w akcyjnych fabrykach cukru natomiast w r. 1897 14·66 kor. a w r. 1898 18·08 kor.

W browarach przypadało na 100 hektolitrów wytworzonego piwa podatku zarobkowego w browarach prywatnych przeciętnie w r. 1897 11 kor., w r. 1898 11·60 kor., z tego zaś dwa największe browary płaciły w r. 1897 6·38 kor.,

w r. 1898 12·04 kor. względnie 15·80 i 15·40 kor. Młode przedsiębiorstwo akcyjne z produkcyą o bardzo podobnych rozmiarach płaciło w r. 1897 12·04 kor., w r. 1898 29·50 kor., przedsiębiorstwo akcyjne z produkcyą o połowę mniejszą 27·75 kor. względnie 33·36 kor., największy zaś browar akcyjny w okręgu izbowym 28·06 kor. względnie 32 kor.

Akcyjna fabryka surogatów kawy, porównana z dwiema fabrykami prywatnemi tej samej kategoryi jest wedle liczby motorycznych sił końskich i wedle liczby robotników o połowę mniejsza jak jedna z tych wyżej wymienionych fabryk prywatnych, płaciła jednak mimoto w r. 1898 podatek zarobkowy trzykrotnie tak duży jak jedna z tych fabryk prywatnych, dwukrotnie ją swymi rozmiarami przewyższająca, i więcej jak dwukrotnie tak duży podatek, niż drugie z tych przedsiębiorstw prywatnych, tylko o połowę mniejsze.

Te różnice na niekorzyść przedsiębiorstw akcyjnych istnieją, mimo, że przedsiębiorstwa prywatne opłacają prócz powszechnego podatku zarobkowego, także jeszcze podatek osobisto-dochodowy, od którego jak wiadomo są wolne przedsiębiorstwa, obowiązane do publicznego składania rachunków. Atoli podatek osobisto-dochodowy jest stosunkowo bardzo niski, więc np. przy dochodzie 20.000 kor. wynosi on zaledwie 2·91%, przy dochodzie 200.000 kor. 4·46%, co zupełnie znika wobec 10%-owej, względnie 10½%-owej stopy podatku zarobkowego specyalnego, pomijając już okoliczność, że podatek osobisto-dochodowy jest wolny od wszelkich samorządnych dodatków do podatków[1]), z drugiej zaś strony dywidendy od akcyi wchodzą również do podstawy opodatkowania podatkiem osobisto-dochodowym.

Jeśli się obok tego uwzględni, jak wyżej wspomniano,

---

[1]) Eingabe der Handels und Gewerbekammer in Prag vom 17 Jänner 1901, str. 318 betreffend die Besteuerung der Aktiengesellschaften.

samorządne dodatki do podatków, to różnica między opodatkowaniem przedsiębiorstw prywatnych a opodatkowaniem przedsiębiorstw akcyjnych jeszcze bardziej bije w oczy. W petycyi połączonych czesko-morawsko-śląskich akcyjnych fabryk cukru przeprowadzono bardzo ciekawe obliczenia, z uwzględnieniem obu tych momentów, tj. podatku osobisto-dochodowego, tudzież samorządnych dodatków do podatku, przedstawiające obciążenie podatkowe przedsiębiorstw prywatnych z jednej strony a przedsiębiorstw akcyjnych z drugiej. Jeśli przyjmiemy, że dwie w tym samym powiecie znajdujące się fabryki cukru, z których jedna znajduje się w rękach prywatnych, druga zaś jest przedsiębiorstwem akcyjnem, obie fabryki zaś pracują w tych samych warunkach wytwórczych, bez obcego kapitału i mają taki sam czysty zysk np. 40.000 kor. a dodatki samorządne wynoszą już łącznie (dodatek krajowy, powiatowy, gminny i szkolny) 135% (kwota z pewnością nie wygórowana), to obciążenie podatkowe przedstawia się w sposób następujący:

a) w prywatnej fabryce cukru:

podatek zarobkowy	4.200 kor.
dodatki	4.050 „
podatek osobisto-dochodowy . . .	1.340 „
razem .	8.390 kor.

b) w akcyjnej fabryce cukru:

podatek zarobkowy	3.000 kor.
dodatki	5.670 „
razem .	9.870 kor.

tj. o 17% więcej, nie wliczając w to nawet należytości ekwiwalentowej itp.

O wiele silniej uwydatnia się ta różnica, jeśli czysty zysk jest znacznie wyższy, wynosi np. 80.000 kor. W tym wypadku wynosi:

a) w prywatnej fabryce cukru:

podatek zarobkowy	3.000 kor.
dodatki	4.050 „
podatek osobisto-dochodowy . . .	2.964 „
razem .	10.014 kor.

b) w akcyjnej fabryce cukru:

podatek zarobkowy	8.400 kor.
dodatki	10.800 „
razem .	19.200 kor.

W tym wypadku przeto towarzystwo akcyjne płaciłoby o 9.186 kor., tj. o 85% więcej podatków, niż przedsiębiorstwo prywatne, nie licząc w to nawet ekwiwalentu należytościowego i ewentualnego opodatkowania wyższej dywidendy. To też słusznie niewątpliwie stwierdza ogólnie zupełnie sprawozdawca biura Rady przemysłowej[1]), że „w istniejących stosunkach przemysłowe towarzystwo akcyjne jest co najmniej dwa razy, z uwzględnieniem dodatków, co najmniej trzy razy lub cztery razy tak wysoko opodatkowane jak przedsiębiorstwo prywatne". To niezwykle silne obciążenie podatkowe stwierdzają także ogólne dane statystyczne.

I tak wedle badań rady przemysłowej opodatkowanie łączne wynosi za lata 1900—1902 26·2, 27·2 i 25·9%, więc przeciętnie między 26 a 27 procentem czystego zysku tak, że nawet biorąc za podstawę obliczenia podstawę opodatkowania, przez władzę podatkową stwierdzoną dojść trzeba do

---

[1]) Statistische Materialien über die Besteuerung und Entwickelung der Industrie-Aktiengesellschaften in Österreich. Im Auftrage des vom Industrierate eingesetzten Special-Komittees zur Vorberatung der Frage einer Reform der Besteuerung der industriellen Aktiengesellschaften sowie der einschlägigen Aktiengesetzgebung zusammengestellt vom Bureau des Industrierates im k. k. Handelsministerium Wien 1904, str. 851. O dziele tem szczegółowo poniżej w tekście.

przekonania, że wynosi ona ponad 21% przychodu, przyczem należy zauważyć, że ta podstawa opodatkowania wobec czystego zysku, przez towarzystwa wykazanego, różni się od niego o 2·22 do 28·0% t. zn. o tę kwotę jest właśnie wyższą[1]).

Ze 135 towarzystw płaciło w r. 1902, 138 towarzystw ponad 10% podatków państwowych, między temi 75 towarzystw między 13 a 16%, 26 między 17 a 25% a reszta ponad 25%, dodatki w tym samym roku wahały się tylko przy 27 towarzystwach poniżej 10%, przy 108 powyżej 10 do 25% u reszty powyżej 25% czystego zysku. Zwłaszcza przemysł górniczy i żelazny, fabryki chemiczne i cukrowe są tymi dodatkami bardzo silnie obciążone (p. n.). Podobne stosunki istniały w latach 1900 i 1901, w procentach liczby ogólnej towarzystw opłacało w r. 1900 62·5%, w r. 1901 58·6% a w r. 1902 63·1%, towarzystw między 10 a 40% czystego zysku podatków wraz z dodatkami[2]). Ogólna kwota podatkowa (podatek bezpośredni wraz z dodatkami) wynosiła w r. 1902 tylko przy 4 towarzystwach mniej niż 10%, przy 23 towarzystwach między 10 a 20 procentem, przy 104 towarzystwach między 20 a 40 procentem, przy 16 do 50% a przy wszystkich innych towarzystwach powyżej 50% czystego zysku.

Opodatkowanie ogólne w stosunku do kapitału akcyjnego stanowi w latach 1900—1902 2·4 do 2·8% kapitału akcyjnego, przyczem jest rzeczą niezmiernie uwagi godną, że opodatkowanie towarzystw, które poniosły straty a którym po myśli ustawy wymierzono podatek minimalny w kwocie 1‰ wynosi faktycznie ogółem 0·3 do 0·6% więc kwotę potrójną do sześciokrotnej stopy ustawowej[3]).

---

[1]) Statistische Materialien j. w., str, 386 i n.

[2]) Statistische Materialien j. w., str. 401.

[3]) Statistische Materialien j. w., str. 386 i n.

Podobne wyniki dały zresztą także i badania c. k. centralnej komisyi statystycznej.

Otóż wedle zestawień tej komisyi, bardzo wielka liczba akcyjnych towarzystw przemysłowych (15·9%) podlega łącznemu opodatkowaniu między 20 a 45 procentem czystego zysku[1]). W przecięciu pięciolecia 1897—1901 wynosi łączne opodatkowanie[2]) 24·5% czystego zysku a 2·7% kapitału akcyjnego.

---

[1]) Statistische Materialien j. w., str. 409 i n.

[2]) Przy towarzystwach budowlanych bez podatków realnych.

IV.

Najważniejszą przyczyną tak silnego obciążenia towarzystw akcyjnych jest $10^0/_0$-owa stopa podatku zarobkowego specyalnego. Stopę tę uzasadniał rząd, jak wyżej wspomniano, tem, że powstała ona historycznie, że już wogóle się stosunki gospodarcze stosownie do tego ukształtowały, że kurs dotyczących walorów oddawna się już do tej stopy dostosował, i że zniżenie tej stopy byłoby poprostu niczem nieuzasadnioną i zupełnie nieracyonalną darowizną na rzecz przedsiębiorstw już istniejących. W sprzeczności jednak z tego rodzaju twierdzeniami o wżyciu się wysokiej stopy podatkowej w życie gospodarcze, stoją jednak do pewnego stopnia opusty podatkowe ustawą z roku 1896 w podatkach realnych przyznane. A przecież i przy opodatkowaniu realności wysoka stopa podatkowa wżyła się już w stosunki gospodarcze ludności [1]).

Przedewszystkiem pamiętać należy, że o wżyciu się jakiejś stopy gospodarczej i dostosowaniu się kursu walorów, może być mowa tylko przy przedsiębiorstwach już istniejących. Zapewne, że i kurs walorów nowych, dostosuje się, bo się dostosować musi do stopy podatkowej, każde nowe przedsiębiorstwo musi w swej kalkulacyi i ten nowy podatek uwzględnić, ale czy to może zachęcająco wpływać na tworzenie się nowych przedsiębiorstw akcyjnych to kwestya odrębna.

---

[1]) Por. przemówienie dra H a m m e r s c h l a g a w ankiecie z r. 1905.

Na czem bowiem polega najważniejsza konsekwencya ekonomiczna wszelkiego podatku przemysłowego, czy jak chce ustawodawstwo austryackie, podatku zarobkowego?

W przemyśle, który wytwarza dobra rzeczowe, bezpośrednia konsekwencya podatku przemysłowego polega na tem, że państwo konfiskuje pewną część wytworów przemysłowych tegoż przedsiębiorstwa, by w ten sposób utrzymywać swych funkcyonaryuszy i zaspokoić swych wierzycieli [1]). Jeźli przyjmiemy, jak w tym wypadku dzieje się, stosunek, że podatek przemysłowy ma charakter ściśle przemysłowy, i że wymaga on dokładnie 10% wytworów przemysłowych każdego przedsiębiorstwa, to efekt jego dla przemysłowca polega na tem, że produktywność poszczególnych przedsiębiorstw przemysłowych zmniejsza się o 10%. Szewc np. mógł w pewnym ściśle określonym okresie czasu wytworzyć dziesięć par trzewików, a przed zaprowadzeniem podatku mógł on te trzewiki dla siebie zatrzymać i sprzedać. Teraz po zaprowadzeniu podatku, będzie on mógł również w tym samym czasokresie, wytwarzać dziesięć par trzewików, atoli jedną z tych par musi on bezpłatnie pozostawić państwu, wskutek czego, może dla siebie zatrzymać, a później ewentualnie sprzedać tylko dziewięć par trzewików. Jego zdolność produkcyjna zmniejsza się przeto, wskutek podatku o jedną dziesiątą. Z tego faktycznego stanu rzeczy wypłyną znów prawdopodobnie dwie konsekwencye. Przedsiębiorca będzie się z jednej strony starał o podniesienie zdolności wytwórczej u siebie i u swych narzędzi. Będzie może musiał dłużej i szybciej pracować, będzie musiał wydoskonalać swoje narzędzia, by w ten sposób, ubytek, powstały w jego produkcyi w zupełności lub częściowo uzupełnić. Jeśli przedsiębiorcy nie uda się doprowadzenie pro-

---

[1]) Friedrich Kleinwächter: „Zwei steuertheoretische Fragen". (Finanzarchiv 1886. T. II., str. 81).

dukcyi do dawnej wysokości, wówczas będzie się on starał, pokryć przynajmniej swój ubytek w dochodach pieniężnych i podniesie cenę swych wytworów t. zn. przerzuci podatek na konsumentów. Czy mu się to w danym wypadku uda, zależy oczywiście od okoliczności, t. zn. od tego, czy podaż dotyczących płodów przemysłowych została zmniejszoną przez podatek, lub też to nie nastąpiło, alternatywa ta może, lecz nie musi nastąpić. Zapewne, że wskutek zaprowadzenia lub podwyższenia podatku przemysłowego zostanie zniszczoną pewna liczba przedsiębiorstw przemysłowych, najgorzej się rentujących, więc np. drobnych szewców, atoli zniszczenie pewnej liczby przedsiębiorstw nie mieści w sobie bezwarunkowo i bezwzględnie zmniejszenie podaży dotyczących wytworów przemysłowych, jest nawet bardzo możliwe, że przedsiębiorstwa lepiej sytuowane, nie zniszczone wskutek zaprowadzenia podatku, rozszerzą swe przedsiębiorstwa i zwiększą swą produkcyę w tym stosunku, w jakim nastąpił ubytek, poprzednio wspomniany. Im wyższy jest podatek, tem większa liczba drobnych przedsiębiorstw przemysłowych, zostaje zniszczoną, tem mniej takich przedsiębiorstw zostaje przy życiu, a im w wyższym stopniu to się dzieje, tem bardziej uzyskuje reszta przedsiębiorstw, stanowisko monopoliczne, umożliwiające im podnoszenie ceny artykułów t. zn. przerzucanie w cenie, podatku na konsumentów.

Podatek przemysłowy ma więc niewątpliwie tendencyę do uniemożliwienia produkcyi przedsiębiorstw źle sytuowanych, t. zn. najmniej się rentujących i do nakłaniania przemysłowców do uzyskania korzystniejszych warunków produkcyi innemi słowy podatek ten utrudnia istnienie drobnych przedsiębiorstw, a popiera tworzenie się wielkich.

V.

Na pierwszy rzut oka wydaje się, jakoby zasad tych żadną miarą nie można było stosować do przedsiębiorstw akcyjnych. Wszak przedsiębiorstwa akcyjne są uosobieniem wielkiego kapitału, wszak są to wytwory nowożytnego kapitalizmu, które na żadne względy polityki socyalnej chyba, że nie zasługują. To nieprzychylne stanowisko, jakie wobec towarzystw akcyjnych zajmuje wielka część opinii publicznej, znalazła swój dobitny wyraz w debatach, przeprowadzonych nad podatkiem zarobkowym od przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, przeprowadzonych w Izbie poselskiej Rady Państwa. Dyskusya ta, jak wspomniano, obracała się głównie około kwestyi opodatkowania kas oszczędności, tudzież stowarzyszeń zarobkowych i gospodarczych, a kwestyą opodatkowania towarzystw akcyjnych poruszało stosunkowo bardzo nie wiele. Podniósł ten fakt już w tej dyskusyi właśnie generalny mowca za ustawą p. Szczepanowski.

Istotnie bliższe rozpatrzenie się w tym stanie rzeczy, doprowadzić musi do przekonania, że przedsiębiorstwa akcyjne mogą lecz nie muszą mieć charakter wielko-kapitalistyczny. To pewna przedewszystkiem, że każde przedsiębiorstwo prywatne równej wielkości i równych rozmiarów, należy chyba uważać za wytwór kapitalizmu w stopniu o wiele wyższym, niż takie same przedsiębiorstwo akcyjne. Forma towarzystwa akcyjnego umożliwia bowiem coraz to szerszym warstwom

społecznym uczestniczenie w zyskach przedsiębiorczych umożliwia im w coraz to szerszych rozmiarach uzyskiwanie charakteru przedsiębiorcy i gdy w przedsiębiorstwach prywatnych zysk w całości spływa do jednej i tej samej kieszeni, to tu, rozdziela się on na większą lub mniejszą liczbę akcyonaryuszy. W ten sposób obok ludzi bogatych, powstaje cała masa ludzi zamożnych.

W Niemczech np. liczba towarzystw akcyjnych, posiadających kapitał niższy niż 10.000 marek, jest wcale znaczna. W okręgu pruskiej izby handlowej istnieją np. trzy towarzystwa akcyjne z kapitałem zakładowym od 10.000 do 80.000 kor., cztery z kapitałem od 160.000 do 200.000 kor., pomijając już cały szereg małych i średnich przedsiębiorstw, istniejących w formie stowarzyszeń zarobkowych i gospodarczych, które są właściwie ukrytemi towarzystwami akcyjnemi. Wogóle izba prazka stwierdza, że więcej niż połowa towarzystw akcyjnych okręgu izbowego posiada charakter przedsiębiorstw drobno - kapitalistycznych, uwydatniający się szczególnie silnie w licznych rolniczych fabrykach cukrowych.

Pamiętać przytem należy, że pomijając stosunki angielskie, rzut oka na najnowsze ustawodawstwa europejskie dowodzi, że prawo akcyjne zerwało z systemem nieograniczonej wolności stron, coraz silniej stara się ochronić interes drobnych akcyonaryuszy i wierzycieli spółki przed manewrami dyrektorów i wielkich akcyonaryuszy [1]), że więc innemi słowy samo ustawodawstwo coraz bardziej sprzyjać zaczyna tworzeniu drobnych spółek akcyjnych.

Ten drobno-kapitalistyczny charakter towarzystw akcyjnych, w o wiele wyższym stopniu uwydatnia się jeszcze w Galicyi, gdzie przemysł znajduje się dopiero w początkach, i gdzie w razie niemożliwości utworzenia towarzystwa akcyjnego, wogóle o utworzeniu przedsiębiorstwa przemysłowego nie ma mowy.

---

[1]) A. Górski: „Kongres dla prawa akcyjnego w Paryżu", (Przegląd prawa i administracyi, 1901, str. 179).

Przytem do Galicyi specyalnie stosuje się zdanie wypowiedziane ogólnie przez R. von der Borghta[1]), że dzięki formie akcyjnej, powstaje niejedno przedsiębiorstwo, którego istnienie leży w interesie publicznym, które jednak bez tej formy nie mogłoby istnieć, ponieważ przedsiębiorcy indywidualnemu nie daje należytych korzyści. Przedsiębiorstwa takie powstają często tylko dzięki formie akcyjnej, bo łatwiej zaryzykować jakąś pewną, ściśle określoną kwotę, niż ryzykować cały swój majątek, łatwiej też w tym wypadku ograniczyć się do jakichś drobnych korzyści majątkowych, gdy chodzi o drobne stosunkowo kwoty, niż tam gdzie kapitał wchodzi w rachubę. W Galicyi ma forma towarzystw akcyjnych, specyalnie wybitne znaczenie, ponieważ tu przemysł z trudem tylko może się rozwijać, przedsiębiorstwa przemysłowe nieraz długie lata jeszcze nie będą dawać większych korzyści majątkowych, przemysł więc musi tu opierać swe istnienie na tyle wydrwiwanej filantropii przemysłowej. Zbytecznie dodawać, że forma stowarzyszenia zarobkowego i gospodarczego jest do rzędu przedsiębiorstw tylko przemyconą, ponieważ ani sposób zarządu, ani sposób zebrania kapitału, odbywający się w stowarzyszeniach nie nadają się dla większych zwłaszcza przedsiębiorstw przemysłowych.

W formie przedsiębiorstwa akcyjnego te drobne kapitały galicyjskie mogą z czasem stanowić, a niekiedy już obecnie stanowią czynnik, zdołający skutecznie współzawodniczyć z wielkim zakrajowym kapitałem, skupionym w jednem ręku prywatnem, mogą w ten sposób ułatwić przemysłowi krajowemu w bardzo wybitnej mierze zdobycie wewnętrznych rynków zbytu.

To olbrzymie opodatkowanie, powyżej wskazane zmienia

[1]) R. von der Borght: „Aktiengesellschaften“. (Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 2 wyd., t. II., str. 174).

oczywiście zupełnie całą sytuacyę, bo właśnie te przedsiębiorstwa przemysłowe z reguły drobno-kapitalistyczne stawia w gorszej sytuacyi niż przedsiębiorstwa przemysłowe zachodnio-austryackie. A oddziaływanie ekonomiczne tego różniczkowego opodatkowania towarzystw akcyjnych, w całej pełni uwydatnia słuszność teoryi, powyżej przedstawionej, bo większa liczba przemysłowych towarzystw akcyjnych w Austryi tylko tam może uzyskać dodatnie rezultaty, gdzie nie napotyka na żadne współzawodnictwo, lub gdzie to współzawodnictwo jest stosunkowo bardzo słabe, jak np. w przemyśle gazowym w znacznej części zmonopolizowanym przez gminy miejskie. Gdzie natomiast towarzystwa napotykały na silne przedsiębiorstwa prywatne, tam ich kapitał w przecięciu tylko bardzo niedostatecznie mógł być oprocentowany, jak np. w czasokresie 1878 — 1900 akc. przedsiębiorstwa górnicze uzyskiwały tylko 3·6%, akc. przedsiębiorstwa tkackie tylko 3·33%, akc. fabryki cukru tylko 2·8%, a akc. towarzystwa budowlane nie osiągnęły wcale żadnego zysku [1]).

Przeciw temu różniczkowemu traktowaniu przedsiębiorstw akcyjnych, przemawia zresztą jeszcze bardzo wiele innych względów. Żeby już wyczerpać wszelkie momenta socyalno-politycznej natury, podnieść jeszcze wypada, że przedsiębiorstwa akcyjne zatrudniając wielką liczbę urzędników, dobrze uposażonych, wytwarzają grupę ludzi, zajmującą bardzo wybitne stanowisko w społeczeństwie.

Ale nietylko względy rozumnie pojętej polityki socyalnej, a ze stanowiska interesów Galicyi specyalnie względy krajowej polityki przemysłowej, przemawiają przeciw takiemu zbytniemu obciążaniu towarzystw akcyjnych. Także i z wielu innych względów, jest to forma prawna, w wielu wypadkach ogromnie produkcyę ułatwiająca. Tak przedsiębiorstwa akcyjne mają

---

[1]) Statistische Materialien j. w.

charakter stały, który przetrwać może całe pokolenie, gdy przedsiębiorstwo prywatne, po śmierci swego założyciela bardzo często w nader trudnej znajduje się sytuacyi, bądź to w tych wypadkach, że zmarły nie pozostawił żadnych dzieci, bądź też w tych wypadkach w których dziedzice, nie są należycie ukwalifikowani do objęcia kierownictwa przedsiębiorstwa lub też w końcu wówczas, gdy przedsiębiorstwo jest przedmiotem prawa własności kilku dziedziców w częściach idealnych. Gdy i sprzedaż wielkich przedsiębiorstw przemysłowych, połączoną jest ze znacznemi trudnościami, a bez straty nawet niekiedy nie możliwą do przeprowadzenia, wówczas nie każdy przedsiębiorca zdecyduje się do przekształcenia przedsiębiorstwa w towarzystwo akcyjne, bo nie każdy zdecyduje się na oddanie skarbowi państwa lwiej części dochodów. A z tej trudnej sytuacyi wynikają istotnie nieraz konsekwencye bardzo dziwaczne i z pewnością przez ustawodawcę nie zamierzone, a charakterystycznym jest np. fakt, stwierdzony przez prazką izbę handlową, że wielkiego przedsiębiorstwa przemysłowego po śmierci założyciela, nie przekształcono na towarzystwo akcyjne, jeno prowadził je dalej dawny prokurzysta na rachunek masy spadkowej, ponieważ nie chciano spuścizny oddać na pastwę skarbowi.

Przekształcenie przedsiębiorstwa prywatnego w towarzystwo akcyjne, może się okazać koniecznem i wówczas, gdy przedsiębiorstwo to uzyskało taką siłę ekspanzywną, że, by odpowiedzieć swym żądaniom gospodarczym, by niekiedy wytrzymać konkurencyę innych przedsiębiorstw, zwłaszcza zaś współzawodnictwo zagranicy, musi się ono przekształcić w towarzystwo akcyjne, by w ten sposób powiększyć swój kapitał zakładowy. Bo i człowiek bogaty nie zdecyduje się zaryzykować cały swój majątek w przedsiębiorstwie przemysłowem, a choćby to nawet zdecydował się uczynić, to zawsze chyba postawi wyżej formę przedsiębiorstwa akcyjnego, ze względu

na odpowiedzialność, w przedsiębiorstwie takiem ściśle ograniczonem.

W końcu należy uwzględnić i tę alternatywę, że towarzystwo akcyjne może mieć charakter do pewnego stopnia współdzielczy, lub też produkcyą samodzielną samychże akcyonaryuszy popierający, (np. cukrownie rolnicze, lub też w innych celach, lub z innych powodów może łączyć towarzyszy zawodowych np. w celu zwiększenia siły wytwórczej lub targowej akcyonaryuszy.

Forma towarzystwa akcyjnego bywa też niekiedy konieczną i wówczas, gdy chodzi o poświęcenie przedsiębiorstwu wielkich kapitałów na stałe lub jeśli przedsiębiorstwo ma charakter bardzo ryzykowny (np. u nas górnictwo naftowe) a powstać może tylko w razie rozdziału ryzyka na wielką liczbę gospodarstw domowych.

Tymczasem wskutek błędnej polityki fiskalnej, nie jedno przedsiębiorstwo ucieka się do takiego fortelu, że zamiast przekształcić się w towarzystwo akcyjne, pozyskuje ono nieraz kilkudziesięciu spólników cichych. Że to jest kombinacya często nie wygodna (ze względu na sposób zarządzeń i stopień i rodzaj odpowiedzialności) i nie zawsze dająca się przeprowadzić, zbyteczna dowodzić.

VI.

Te wszystkie okoliczności razem wziąwszy spowodowały też niewątpliwie [1]), że to różniczkowe opodatkowanie towarzystw akcyjnych, wyższe w stosunku do przedsiębiorstw prywatnych, prócz Austryi istnieje jeszcze tylko we Włoszech i Hiszpanii — więc w krajach o niezbyt silnie rozwiniętej kulturze gospodarczej.

We Włoszech, po myśli art. 54 i 55 ust. z 24 sierpnia 1877 r., zmodyfikowanej ust. z 2 lipca 1894 r., stanowi bilansowy czysty przychód, podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym (richezza mobile) wszystkich towarzystw akcyjnych, a mianowicie należycie uiścić z tego czystego przychodu:

1) 20% zredukowanego do $^{20}/_{40}$ dochodu czystego, t. j. 10% ogólnego czystego dochodu.

2) 20% płac (stypendyi) zredukowanych do $^{18}/_{40}$, t. j. 9% ogólnej sumy płac.

Jeśli zaś towarzystwo akcyjne rentowało obligacye, to ponadto płaci jeszcze:

3) 20% interesów, zredukowanych do $^{30}/_{40}$, t. j. 15% interesów.

Te kwoty doznają jeszcze pewnej podwyżki, wskutek tego, że prócz kwoty podatkowej, efektywnie uiścić się mającej przypisy podatkowe zawierają ponadto jeszcze t. zw.

---

1) Por. Statistische Materialien j. w. str. 693.

należytość za ściągnięcie podatku o różnej wysokości, w poszczególnych prowincyach włoskich.

W Genui płaci się np. tytułem tej należytości 20 lirów 54·6 cent. za 100 lirów dochodu, efektywnie obowiązkowi podatkowemu podlegającego z czego 0·546 przypada na koszta rzeczywiste ściągnięcia.

W Hiszpanii, płacą towarzystwa akcyjne tytułem podatku dochodowego 17% dywidendy. Ale ani w Hiszpanii ani we Włoszech, podatek ten nie podlega żadnym dodatkom samorządnym.

System różniczkowego opodatkowania towarzystw akcyjnych, (o znacznie niższej stopie podatkowej jednak) istnieje też i w Rosyi i w niektórych państwach niemieckich.

W Rosyi, wedle ustawy z 8 czerwca 1898 r. podlegają towarzystwa akcyjne podatkowi przemysłowemu 1·5 promille kapitału zakładowego, jak i progresywnemu podatkowi od przychodu czynszowego, przy czystym zysku:

3 do 4%,	3,	przy zysku
4 do 5%,	4,	„ „
5 do 6%,	$4\frac{1}{2}$,	„ „
6 do 7%,	5,	„ „
7 do 8%,	$5\frac{1}{2}$,	„ „
8 do 9%,	$5\frac{3}{4}$,	„ „
9 do 10%,	6,	„ „

Zysk poniżej 3% jest wolny od podatku a z naciskiem podnieść należy, że od dywidendy, którą pobiera akcyonaryusz nie płaci on żadnego podatku.

W państwach niemieckich samodzielny podmiot podatkowy stanowią towarzystwa akcyjne w Badenii, Wirtembergii, Oldenburgu, Bawaryi, Saksonii i Meklenburgu, atoli nie ma tu mowy o różniczkowem traktowaniu towarzystw akcyjnych,

w tem znaczeniu, by te towarzystwa były przez ustawodawcę gorzej traktowane niż przedsiębiorstwa prywatne.

W Badenii w szczególności opodatkowanie towarzystw akcyjnych następuje wedle zupełnie tych samych zasad jak opodatkowanie osób prywatnych. Stopę podatkową oznacza dla każdego okresu budżetowego ustawa skarbowa. Obecnie należy po myśli art. 13 ust. o podatku dochodowym uiszczać od każdych 100 marek kapitału podatkowego:

1) podatku gruntowego, domowego i przemysłowego . . . . —·15 mar.
2) podatku rentowego . . . . —·10 „
3) podatku dochodowego od dochodu podlegającego podatkowi, którego przypis podatkowy wynosi 200 marek . . . 2·— „

Przy przypisach (Steueranschläge) podatkowych:

od	250	do	25.000	marek	2·50	mar.
„	25.000	„	30.000	„	2·625	„
„	30.000	„	40.000	„	2·75	„
„	40.000	„	50.000	„	2·875	„
„	50.000	„	75.000	„	3·—	„
„	75.000	„	100.000	„	3·125	„
„	100.000	„	150.000	„	3·25	„
„	150.000	„	200.000	„	3.375	„
„	200.000	„	i więcej	„	3·50	„

Dodatki istnieją w ograniczonych rozmiarach o czem poniżej.

Prócz podatków realnych, którym towarzystwa podlegają tak samo jak osoby prywatne, płacą one nadto podatek dochodowy od nadwyżek rozdzielanych między członków w formie odsetek i dywidend, o ile kwoty te przekraczają 3% zapłaconego kapitału akcyjnego. Jeśli więc np. towarzy-

stwo akcyjne uzyskuje przy kapitale 100.000 m. czystego zysku 5.000 m. płaci ono podatek dochodowy tylko od 2.000 m., jeśli zaś uzyskuje tylko 3.000 marek, jest one wolne od podatku. I akcyonaryusze jednak opłacają podatek dochodowy od swych dywidend, tudzież podatek rentowy.

Podobnie w Wirtembergii, wedle art. 2 u. 4 ustawy z 8 sierpnia 1903 towarzystwa akcyjne podlegają powszechnemu podatkowi dochodowemu (najwyżej $4^1/_2\%$-owemu) od nadwyżek, rozdzielanych jako odsetki od akcyi dywidendy lub udziały w zysku między członków, atoli dopiero po potrąceniu 3% wypłaconego kapitału akcyjnego i zakładowego. Towarzystwa podlegają podatkowi od kapitałów, gruntów i budynków wedle zasad ogólnych.

Podatek procentowy płacą te towarzystwa od średniego przeciętnego przychodu przemysłowego w wysokości którą oznacza dla każdego czasokresu budżetowego ustawa skarbowa. Obecnie stopa ta wynosi $3{\cdot}9\%$.

Podobnie w Oldenburgu towarzystwa podlegają powszechnemu podatkowi dochodowemu, którego wysokość za okres budżetowy 1905 r., oznaczona jest w art. 2 ust. z 17 marca 1903 r. Skala ta jest oparta na zasadzie progresyi. Przy 20.000 m. dochodu np. podatek wynosi 660 m. Podatek rentowy natomiast nieistnieje a 3%-owe potrącenie uskutecznić musi nie towarzystwo, lecz akcyonaryusz.

W Prusiech wedle ust. o podatku dochodowym z 24 czerwca 1891 r. tow. akcyjne podlegają podatkowi dochodowemu o stopie maksymalnej 4% owej (przy dochodzie ponad 100.000 m.). Podatek opłaca się dopiero od dochodu ponad $3^1/_2\%$.

Towarzystwa podlegają również podatkowi gruntowemu, budynkowemu i przemysłowemu, które atoli przekazane są gminom. Podatek przemysłowy wynosi 1% przychodu zeszłorocznego.

Nieszczególną pieczołowitością wobec przemysłowych towarzystw akcyjnych odznacza się też ustawodawstwo francuskie. Pomijając już niektóre należytości w ścisłem tego słowa znaczeniu (o których będzie mowa poniżej) towarzystwa akcyjne podlegają tu należytości 4%-towej, którą należy uiszczać:

1) od odsetek, dywidend i wszystkich innych przychodów z akcyi;

2) z rocznych odsetek (arrérages et intérêts) od pożyczek i obligacyi;

3) od wygranych i premii zwrotu, które się spłaca wierzycielom i posiadaczom obligacyi, papierów państwowych i innych tytułów pożyczkowych ust. z 29 czerwca 1872 r. (art. 1), z 21 czerwca 1875 r. (art. 5), i z 26 grudnia 1896 r. (art. 4).

Obok tego towarzystwa akcyjne podlegają podobnie jak i przedsiębiorstwa prywatne podatkowi przemysłowemu, (droit de patente) stopniowanemu wedle rozmiarów lokalu, liczby zatrudnionych robotników, wartości maszyn i t. d.) więc wedle zdolności przychodowej.

Stała taksa przemysłowa jest dla wszystkich towarzystw akcyjnych identyczną, ale różną w miarę liczby zatrudnionych robotników i obok tego istnieje podatek proporcyonalny, a mianowicie 2.000 fr. od każdego przedsiębiorstwa w Paryżu, 1.000 fr. w miastach ponad 100.000 mieszkańców, 500 fr. w miastach ponad 50.000 mieszkańców, 400 fr. w miastach ponad 30.000 mieszkańców, a 200 fr. we wszystkich innych miejscowościach.

Wskutek tego towarzystwo akcyjne np., które ma więcej niż 1.000 robotników musi płacić od swego głównego zakładu w Paryżu:

1) stałej taksy, wedle wysokości czynszu i liczby personalu		3.000 fr.
2) 1.000 funkcyonaryuszy po 50 fr. . .		50.000 „
3) potrojenie taksy z (lex Charounot) .		100.000 „
4) $^1/_{10}$ wartości czynszowej 200.000 fr. .		20.000 „
	Razem . .	173.000 fr.
Z dodatku 101·9%		176.400 fr.
	Łączna suma . .	349.000 fr.

Obok tego należy doliczyć podatek gruntowy 3%-owy, w tym wypadku przeto 6.000 fr., ekwiwalent należytościowy (taxe sur les biens de main morte) w wysokości $87^1/_2$% podatku gruntowego, t. j. 5.230 fr. podatku gruntowego, jak i podatek giełdowy w kwocie 1.200 fr.

Jeśli się obok tego uwzględni roczny stempel 0·06%-owy, należytość za przepisanie imiennych akcyi i obligacyi w wysokości 0·02%-owej, tudzież należytość od przeniesień giełdowych w kwocie 0·5%, w końcu dodatki departamentalne (58·79%), to istotnie nie trudno zrozumieć, dlaczego liczne towarzystwa akcyjne oparte na francuskich kapitałach tworzą się po za granicami Francyi, zwłaszcza w Belgii, Szwajcaryi i Anglii. Mimo wszystko jednak we Francyi przecież towarzystwo akcyjne nie jest wyżej opodatkowane, niż przedsiębiorstwo prywatne, a zważyć należy, że i tu funkcyonaryusze i właściciele pryorytetów nie płacą podatku od dywidend i odsetek.

Wedle ogólnych zasad są opodatkowane towarzystwa akcyjne w Anglii, — mianowicie podlegają one podatkowi dochodowemu wedle scheduły C. Stopę podatkową oznacza rokrocznie parlament a waha się ona między 3 a 5%, obecnie zaś wynosi 4·7%. Jeśli towarzystwo nie wykazuje żadnego czystego zysku, nie podlega ono podatkowi dochodowemu po-

dobnie jak osoby prywatne. Dodatków nie ma tam żadnych. Prócz podatku dochodowego opłacają tam towarzystwa tylko jeszcze podatek gruntowy i drobne należytości stemplowe i giełdowe.

Na równi z innymi podatnikami podlegają podatkowi dochodowemu towarzystwa akcyjne i w Szwecyi. Wedle ust. o podatku dochodowym z 21 czerwca 1902 należy tu zaliczyć dochód z nieruchomości, z kapitałów i z pracy. Od dochodu można potrącać kwotę, odpowiadającą 6%-om wpłaconego kapitału akcyjnego względnie kapitału udziałowego. Jeśli dochód nie dosięga kwoty 1000 kor., podatku się nie płaci.

Jeśli dochód przenosi kwotę 1000 kor., ale mniej niż 2000 kor. są wolne od podatku 800 kor., jeśli więcej niż 2000 kor. ale mniej niż 3000 kor., 600 kor., jeśli więcej niż 3000 kor. ale mniej niż 4000 kor., 400 kor., jest wolnych od podatku, jeśli więcej niż 4000 kor. ale mniej niż 6000 kor. podatek uiszcza się od całego dochodu. Jeśli dochód przekracza kwotę 6000 kor., to przy ustaleniu dochodu, podlegającego obowiązkowi podatkowemu należy przyjąć 6000 kor. dochodu niezmienionych, natomiast część dochodu ponad

6.000	kor.	jednak	nie	powyżej	10.000	kor.	podwyższyć o	50%
10.000	„	„	„	„	15.000	„	„	100%
15.000	„	„	„	„	20.000	„	„	150%
20.000	„	„	„	„	30.000	„	„	200%
30.000	„	„	„	„	50.000	„	„	250%
50.000	„	„	„	„	80.000	„	„	300%
80.000	„	„	„	„	—	„	„	400%

jednak i to tylko o tyle, by kwota, wedle której należy obliczyć podatek w każdym razie nie przekraczała kwoty czterokrotnej dochodu opodatkowanego.

Podatek dochodowy wynosi jedną koronę od każdych 100 koron kwoty, od której należy obliczyć podatek.

Mimo to jednak obciążenie podatkowe towarzystw akcyjnych jest w Szwecyi dość znaczne, ze względu na dość wysokie podatki gminne, które dosięgają z reguły 200% a niekiedy nawet 800% podatku państwowego[1]).

W Norwegii, towarzystwa akcyjne podlegają podobnie jak i inni podatnicy państwowemu podatkowi majątkowemu i dochodowemu.

Podatek majątkowy wynosi 0·33 erów norweskich na każdych 1000 kor. majątku.

Co się tyczy podatku dochodowego, to dochód poniżej 1000 kor. norweskich jest wolny od podatku. Przy większym dochodzie jest pewna kwota wolną od podatku, kwotę tę ustalono dla towarzystw akcyjnych na 600 kor. Z reszty dochodu, podatek wynosi 2% od pierwszych 4000 kor., 3% od dalszych 3000 kor., 4% od następnych 3000 kor., a 5% od kwoty dalszej.

Majątkowe, dochodowe i realne podatki gminne istnieją, ale ich stopa podlega przeróżnym ograniczeniom. Ponadto istnieje podatek przemysłowy od dochodu z przemysłów, których przychód jest zmienny wedle przychodu, który przemysł może w miarę swych właściwości i swych rozmiarów z roku na rok będzie prawdopodobnie przynosić.

Wogóle opodatkowanie jest dość silne i wynosi w procentach czystego zysku łącznie (podatki państwowe i gminne tudzież ubezpieczenie państwowe) 24·2% do 54·4%. To też w ostatnim czasie dość często podnoszą się skargi na zwiększające się obciążenie podatkowe norweskich towarzystw akcyjnych, a skargi te opierają się nie tyle na zbyt wysokiej stopie podatkowej, jak raczej na tem, że szacunki przychodu są zazwyczaj zbyt wysokie. Skargi te doprowadziły na-

---

[1]) Knut Wicksell: „Finanztheoretische Untersuchungen zur Besteuerung in Schweden". Jena 1903.

wet do utworzenia komitetu dla reformy podatkowej. Pomijając inne szczegóły z obrad tego komitetu, podnieść wypada, że projektuje on ograniczenie dodatków gminnych do 10%.

W Belgii towarzystwa akcyjne podlegają wogóle tym samym podatkom co osoby prywatne, z wyjątkiem podatku przemysłowego, który dla tychże towarzystw wynosi 2% czystego zysku rocznego.

Od podatku przemysłowego są uwolnione:

1. Societé nationale des chemins de fer vicinaux.

2. Te towarzystwa, które uprawiają wyłącznie budowę, kupno, sprzedaż lub wynajmywanie mieszkań, wyłącznie warstwom robotniczym poświęconych, dalej towarzystwa, mające za cel wyłączny udzielanie zaliczek na budowę lub zakupno nieruchomości, przeznaczonych na mieszkania robotnicze. Towarzystwa te korzystają też z pewnych uwolnień lub zniżek, dotyczących należytości stemplowych i katastralnych.

Prócz podatku przemysłowego podlegają towarzystwa przemysłowe jak wspomniano takim samym podatkom jak osoby prywatne, jak przedewszystkiem podatek gruntowy (7% od czystego przychodu katastralnego w roku poprzedzającym sam wymiar). Dalej podlegają podatkowi dochodowemu, składającemu się z podatku 5%-owego od rocznej surowej wartości czynszowej budynków i mieszkań, z podatku od drzwi i okien w kwocie 1 fr. do 2·28 fr., od drzwi lub okna, podatku 1%-owego od wartości ruchomości (przyczem jednak policzalna wartość ruchomości nie może przekraczać pięciokrotnej kwoty wartości czynszowej) z podatku od sług w kwocie 8 do 40 fr. w końcu z podatku od koni, w miarę liczby i sposobu użycia koni, tudzież zawodu posiadacza.

Do wszystkich kategoryi podatku osobistego, dolicza się na korzyść państwa zwyczajny dodatek w kwocie 15 centymów a do podatku czynszowego dolicza się ponadto jeszcze dodatek w kwocie 20 centymów.

A t o l i od podatku od czynszu, drzwi, okien i ruchomości są jednak wyjęte te budynki, które służą celom fabrycznym lub hutniczym, o ile nie są użyte jako magazyny od wytworzonych towarów.

Ponadto istnieją jeszcze dodatki gminne i prowincyonalne, w końcu należytości górnicze. Należytości te dzielą się na należytość stałą (10 fr. od m^2 powierzchni w koncesyi wymienionej) tudzież na należytość stosunkową ($2^1/_2$ od czystego przychodu). Dodatek na rzecz państwa wynosi 25 ct.

W Szwajcaryi, w kantonach Aargau, Berno, Fryburg, Graubündten, Thurgau, Szafuza, Szwyz, Solothurn, Uri i Zug towarzystwa akcyjne są obowiązane do opłacania podatku, akcyonaryusz natomiast jest wolny od obowiązku podatkowego. Akcyonaryusz i towarzystwa akcyjne podlegają obowiązkowi podatkowemu w kantonach Appenzell (nad Renem), Baselland, Baselstadt, Genewa, Lucerna, Nidwalden, Tessyn, St. Gallen, Waadt i Zurych.

Przeprowadzenie tych zasad podatkowych w poszczególnych kantonach jest bardzo różne. W ogólności zaznaczyć tylko wypada, że sąd związkowy uznał dopuszczalność opodatkowania zarówno towarzystw akcyjnych jak i akcyonaryuszy, jeśli zarówno towarzystwo jak i akcyonaryusz mają siedzibę w tym samym kantonie, z drugiej zaś strony uznał dopuszczalność odrębnych norm prawnych, dotyczących opodatkowania towarzystw akcyjnych i akcyjnych towarzystw komandytowych.

VII.

Te wielkie na ogół różnice między ustawodawstwem austryackiem a ustawodawstwem zagranicznem, nie mogły pozostać bez wpływu na ukształtowanie się stosunków faktycznych. Zwłaszcza ogromnie silnie biją w oczy, różnice istniejące w tym względzie w państwach niemieckich. Przyznawał to już podczas debat nad projektem tej ustawy, w izbie poselskiej przeprowadzonych sam rząd w osobie ministra skarbu dra E. Plenera. Pan minister wskazywał przedewszystkiem, że (p. n.) w żadnem ustawodawstwie na świecie nie istnieje tak wysokie opodatkowanie towarzystw akcyjnych jak w Austryi a następnie przeprowadził szereg szczegółowych porównań ze stosunkami panującymi w tym kierunku w Prusiech[1]). Weźmy np. mówił pan minister akcyjne przedsiębiorstwo kolejowe w Prusiech o kapitale 100.000 m. Dywidenda 7%-owa wynosiłaby 7.000 m. Ponieważ do 4% kapitału tj. do 4.000 pobiera się tytułem podatku tylko $2\frac{1}{2}$%, od następnego tysiąca 5%, od drugiego tysiąca 10% od trzeciego 20%, to opodatkowanie przy tej stopie progresywnej wynosiłoby ogółem 6·42%, więc daleko poza austryacką stopą normalną 10%-ową a choć w niektórych wypadkach pruski podatek akcyjny może być dość wysoki, jednak ogółem jest on niższy od naszego. Inne towarzystwa akcyjne są w Prusiech jeszcze niżej opo-

[1]) Stenogr. Prot. XI Session, str. 18373.

datkowane a wogóle o wiele niżej niż u nas. „Wystarczy tylko przeglądnąć sprawozdanie prazkich przedsiębiorstw węglowych, tkackich i żelaznych i porównać je ze sprawozdaniami austryackich towarzystw akcyjnych. Co za nadzwyczajna różnica między opodatkowaniem w Austryi i Prusiech".

To mówił zastępca rządu, austryacki minister skarbu, mówił, broniąc przedłożenia rządowego, względnie przedłożenia komisyi przeciw jeszcze dalej idącym zakusom niektórych grup izby poselskiej?

Inne fakta skąd inąd zaczerpnięte, dowodzą również, że pan minister skarbu mówił prawdę.

Tak np. towarzystwa akcyjne o 10,000.000 marek kapitału akcyjnego płaci podatków państwowych w razie zysku jednego miliona

w Prusiech	w Austryi
20.000 m.	100.000 m.

w razie zysku 350.000 m.

w Prusiech	w Austryi
nic	35.000 m.

Bardzo interesującym jest też przykład przytoczony przez akcyjną fabrykę cukru w Hotzenplotz, która ma w Głogowie górnym na Ślązku pruskim również fabrykę surowca cukrowego. Obie fabryki mają zupełnie te same rozmiary w kierunku przeróbki buraków cukrowych.

Otóż stosunek obciążenia podatkowego w obu tych zakładach w trzyletniem przecięciu bilansowo wykazanego zysku w podatkach państwowych przedstawia się

w Austryi (w cyfrze stosunkowej) . . . . . . 26·33%
w podatkach państwowych w Niemczech . . . . . 2·06%
w podatkach państwowych wraz ze wszystkimi dodatkami w Austryi . . . . 70·50%
w podatkach państwowych wraz ze wszystkimi dodatkami w Niemczech . . . . 10·—%

Dodać jeszcze należy, że daty dotyczące Austryi nie obejmują bardzo wysokiego podatku gruntowego i domowoczynszowego wraz z doliczanym do zysku podatkiem zarobkowym i dodatkami

w kwocie	61.567·50 kor.
przypadało podatku zarobkowego wraz z dodatkami w wysokości 81·68% a w kwocie	50.288·19 „
przypadało akcyonaryuszom 18·32% t. j. . .	11.279·31 „

natomiast w Głogowie Górnym na zysk surowy

w kwocie	77.136·78 m.
4·4% podatku dochodowego wraz z dodatkami	3.391·60 „
tak, że pozostało akcyonaryuszom 95·6% . .	73.745·18 m.

A podobne fakta są też zebrane w sprawozdaniu przedwstępnem członka Rady przemysłowej pana Fryderyka Pachera o reformie opodatkowania przemysłowych towarzystw akcyjnych.

Tak np. tow. akc. tkacko-przędzalnicze w Odenkirchen zarobiło łącznie w sześciu latach 1894 do 1899 1,067.938·12 marek a z tego opłaciło podatków w łącznej sumie 136.472·34 marek tj. 12·8% wykazanego czystego zysku. Takież towarzystwo w Gladbachu zarobiło w latach 1896 do 1901 1,325.500·42 marek i zapłaciło podatków 221.585·36 marek tj. 16·7% wykazanego czystego zysku. Tow. akc. przędzalni bawełnianej w Lipsku zarobiło w latach 1900 do 1902 1,732.000 marek a zapłaciło podatków 143.000 marek tj. 8·3% wykazanego czystego zysku. Tow. akc. przędzalnicze w Kolbermoor w Bawaryi zarobiło w latach 1893 do 1897 556.469 marek a zapłaciło podatków państwowych 15.495 marek tj. 2·8% z uwzględnieniem dodatków okręgowych i gminnych około 6%. Tow. akc. fabryki papieru w Rheydt zarobiło w latach 1899 do 1901 921.669·26 marek a płaciło podatków 95.672·11

marek tj. 10·4% wykazanego czystego zysku. W przecięciu więc z tych pięciu wypadków opodatkowanie wynosi zaledwie 11% wykazanego czystego zysku, stopa, jak widzieliśmy z wywodów, powyżej przedstawionych, znacznie niższa od stopy austryackiej.

Prazka izba handlowa przytacza fakt, że obciążenie podatkowe pewnej czeskiej gorzelni wynosi wraz z dodatkami 22·7% czystego zysku, podczas gdy obciążenie podatkowe podobnego przedsiębiorstwa francuskiego o jeszcze większych rozmiarach wynosi zaledwie 2·2% czystego przychodu.

Bank akcyjny, któryby w Austryi płacił podatku zarobkowego specyalnego 216.000 kor. w Bawaryi płaciłby

stopy normalnej	2.000 m.
stopy obrotowej $3^1/_2$%-owej przychodu rocznego na 1,659.513 kor. lub okrągło 1,383.000 m. .	48.405 „
razem .	50.405 m.

czyli 60.486 kor.

Akc. fabryka towarów metalowych, która płaciła w Austryi podatku zarobkowego specyalnego 6.109·70 kor. płaci w Bawaryi

stopy normalnej	250 m.
stopy obrotowej 3·60 m. na każdego robotnika przy 650 robotników	2.340 „
razem .	2.590 m.

czyli 3.108 kor.

VIII.

Fakta tego rodzaju pociągają za sobą nieraz przeniesienie zakładu przemysłowego w Austryi istniejącego do Niemiec lub gdzieindziej zagranicę, (względnie do Węgier) lub conajmniej utworzenie tamże filii, stanowiącej główną siedzibę produkcyi[1]). Fakta takie zdarzają się w szczególności także i w Galicyi. Takie przenoszenie się przedsiębiorstw austryackich zagranicę, popiera nawet po części ustawodawstwo austryackie, stanowiąc w § 88 u. 2 ust. o bezp. pod. osob., że jeśli przedsiębiorstwo austryackie utrzymuje zagranicą zakład jakiś filialny, miejsce fabrykacyi, zakupna lub sprzedaży lub agenturę, lub jeśli wogóle używa środków przedsiębiorstwa zagranicą, przychód zakładu zagranicznego, podlega opodatkowaniu podatkiem zarobkowym specyalnym tylko o tyle, o ile nie jest on dowodnie opodatkowany zagranicą.

O ile przedsiębiorstwo takie nie zabezpieczy się założeniem filii zagranicą, to bardzo często musi nastąpić likwidacya przedsiębiorstwa. Zwłaszcza jest to objaw dość normalny, wśród towarzystw nowych a jest faktem, że wśród firm likwidujących liczba przedsiębiorstw nowych coraz to bardziej przeważa.

O ile w końcu powstają towarzystwa nowe, to liczba ich wzrasta w nowszych zwłaszcza czasach bardzo powoli.

---

[1]) Por. fakta, przytoczone przez akc. fabrykę cukru w Hotzenplotz Statistische Materialien j. w., str. 181.

W Austryi istnieje ogółem 794 towarzystw z kapitałem zakładowym 1,663.667 milionów koron; z tego likwidowało 313 towarzystw z kapitałem 750.328 milionów, 60 towarzystw z kapitałem 52.606 milionów popadło w konkurs a tylko 413 towarzystw z kapitałem zakładowym 860.743 milionów kapitału zakładowego utrzymało się.

W czasie między r. 1867 a 1873 był na polu tworzenia towarzystw akcyjnych ruch bardzo silny. W tym czasokresie utworzono mianowicie 463 towarzystw z 957.836 milionów koron kapitału. Kapitał ten emitowany w tych kilku latach, był więc większy niż kapitał akcyjny wszystkich towarzystw akcyjnych w Austryi z końcem 1900 r. Wprawdzie 252 towarzystw z 645.525 mil. kor. likwidowało a 63 towarzystw z 50.554 mil. kor. popadło w upadłość, ale zawsze jeszcze pozostało 148 przedsiębiorstw z 261.757 mil. kor. tj. prawie trzecia część całego austryackiego kapitału akcyjnego.

Podczas gdy w r. 1873 istniało 536 towarzystw z 1,537.494 mil. kor., istniało w r. 1881 tylko 294 towarzystw z 456.576 mil. kor. kapitału. Od tego czasu trwa stagnacya dość długo, bo z końcem 1894 r. istniało tylko 283 towarzystw z 565.844 mil. kor. Wprawdzie w tym czasie stosunki cokolwiek się polepszają a z końcem r. 1903 istnieje już 413 towarzystw z kapitałem 1,069.975 mil. kor. ale i ta cyfra jest o jedną trzecią mniejsza niż liczba towarzystw akcyjnych istniejąca przed laty trzydziestu. Przychód czysty ulega dość znacznym wahaniom a staje się najwyższym w r. 1899 w którym to roku jest on $5^1/_2$ razy wyższy niż w r. 1878, podczas gdy kapitał akcyjny nie jest nawet $1^1/_2$ razy tak wielki.

Dywidendy wzrastają, ale bardzo powoli. Podczas gdy w r. 1880 wypadały one poniżej $2^0/_0$, wynoszą one obecnie od kilku lat przeciętnie ponad $6^0/_0$. Jedna trzecia towarzystw akcyjnych, nie może wcale swego kapitału oprocentować.

P r z e c i ę t n y kapitał akcyjny jest w Austryi z roku

na rok większy; gdy w r. 1873 przypadało na każde towarzystwo akcyjne 1·55 mil. złr., to w r. 1886 przypada na każde towarzystwo 1·66 mil. złr., w r. 1896 1·75 mil., złr. w r. 1899 1·83 mil. złr., podczas gdy w Niemczech przeciętny kapitał akcyjny był coraz to mniejszy; w r. 1886 przypadało na każde towarzystwo w przecięciu 2·27 mil. marek, w r. 1896 1·45 mil. marek. Przeciętny kapitał akcyjny przedsiębiorstw, które likwidowały wynosi w Austryi 1·32 mil., przedsiębiorstw, które popadły w konkurs 0·6 mil. natomiast kapitał akcyjny, przedsiębiorstw, które się utrzymały przy życiu 1·83 mil. To znaczy, że austryackie ustawodawstwo utrudnia istnienie małych przedsiębiorstw akcyjnych, zwłaszcza w przeciwstawieniu do wielkich przedsiębiorstw akcyjnych.

Zysk w towarzystwach asekuracyjnych wynosił 13·3%, kapitału akc., w bankach 8½%, w towarzystwach przemysłowych 5·27%, w innych towarzystwach 4·65%, w towarzystwach komunikacyjnych 4·2%. We wszystkich tych grupach zysk przeciętny wynosi ponad 4%. Tylko niektóre grupy towarzystw przemysłowych nie uzyskiwały takiego zysku, mianowicie przedsiębiorstwa górnicze (3·6%), przedsiębiorstwa tkackie (3·33%), przedsiębiorstwa cukrownicze (2·8%), towarzystwa budowlane (0) i młyny parowe (2%). W przemyśle tkackim i w młynach parowych przyczyną tego smutnego stanu rzeczy był upadek tych gałęzi przemysłu, w przedsiębiorstwach górniczych, cukrowniczych i budowlanych poprostu forma akcyjna tych przedsiębiorstw[1]), względnie urządzenia państwowe nie sprzyjające tej formie przedsiębiorstw.

Zupełnie inaczej przedstawia się sytuacya w tym względzie zagranicą. Przedewszystkiem wobec Węgier, jednolitym związkiem cłowym z Austryą połączonych.

---

1) Somary j. w., str. 562.

Z początkiem roku 1867[1]), więc w chwili zawarcia ugody istniały dwa banki z $1^3/_4$ milionów złr. i trzy młyny akcyjne. Dopiero w r. 1867 rozpoczyna się samodzielny rozwój gospodarczy Węgier a w czasokresie między r. 1867 a 1873 powstało już 96 towarzystw akcyjnych z 188 milionami złr. Gospodarcze wyodrębnienie nie nastąpiło jednak natychmiast po wyodrębnieniu politycznem a wielka część węgierskich towarzystw akcyjnych, miała swą siedzibę we Wiedniu. Dopiero po przesileniu z r. 1873 i wskutek tego przesilenia, począł się wytwarzać samodzielny targ węgierski, nie wyłącznie już od Wiednia zawisły, a to pociągnęło za sobą również i towarzystwa akcyjne. Przesilenie z r. 1873, wywołało wprawdzie na Węgrzech pewne ujemne skutki, atoli skutki te były — w porównaniu z Austryą — znacznie mniej doniosłe, Węgry się też wkrótce z upadku podniosły, a w r. 1898 — kapitał przemysłowych towarzystw akcyjnych wzrósł z 26·4 na 162·4 milionów złr. tj. o 508%. A stało się to, mimo to, że towarzystwa akcyjne podlegają na Węgrzech takim samym bezpośrednim podatkom państwowym jak w Austryi tj. 10% od nadwyżek z obrotu w przecięciu trzyletniem. Mimo zasadniczo takiej samej stopy podatkowej bowiem ogólne obciążenie było przecież znacznie mniejsze, bo z jednej strony nie ma na Węgrzech żadnych dodatków krajowych, z drugiej zaś strony dodatki gminne są znacznie niższe niż w Austryi[2]).

Przytem należy mieć na oku cały szereg ulg podatkowych, specyalnie popieranie przemysłu na celu mających. Tak artykuły ustawowe XLIV z r. 1881, XIII z r. 1890 i XLIX

---

[1]) Statistische Materialien über die Besteuerung und Entwickelung der Industrie Aktiengesellschaften in Österreich j. w., str. 835 i n.

[2]) Że i tam zresztą reforma podatkowa jest wskazaną, to kwestya odrębna. Por. w tym względzie W. Loewenfeld: „Die Statistik der direkten Steuern in Ungarn". (Zeitschrift für Volkswirtschaft, Socialpolitik und Verwaltung 1905, str. 299 i n.).

z r. 1899 przyznały nowo założonym przedsiębiorstwom przemysłowym uwolnienie od podatków i dodatków jak i od wszelkich należytości i taks, od umów, emisyi itp. na przeciąg lat 15. A już i dawniej art. LI z r. 1870 uwolniono od podatku domowego budynki fabryczne i przemysłowe tudzież domy mieszkalne robotników, art. I z r. 1890 (§ 159) uwolniono od municypalnego podatku drogowego przedsiębiorstwa przemysłowe. Art. XIV z r. 1890 uwolniono instytuty kredytowe, udzielające kredytu zakładowego i obrotowego dla przemysłu, na przeciąg lat 15 do wysokości 6% czystego zysku, o ile instytut taki utworzył się w Budapeszcie w formie towarzystwa akcyjnego z kapitałem akcyjnym, wpłaconym w kwocie 10,000.000 kor.[1]).

Silne i energiczne dążenie do popierania przemysłu uwydatnia się także w polityce komunikacyjnej, która bardzo stanowczo proteguje wielki przemysł węgierski. Ustawa o popieraniu przemysłu przyznaje zakładom przemysłowym prawo do szczególnych przywilejów taryfowych na kolejach państwowych i kolejach, gwarantowanych przez państwo dla przewozu materyałów budowlanych, maszyn itp. To też o ile jakieś zagraniczne towarzystwo akcyjne ma zamiar założyć przedsiębiorstwo przemysłowe, obliczone na wspólne terytoryum austryacko-węgierskie, to bardzo często nie zakłada tego przedsiębiorstwa w Austryi tylko na Węgrzech, nietylko ze względu na szczególne przywileje podczas pierwszych piętnastu lat swego istnienia i ze względu na zupełne zaoszczędzenie bardzo znacznych państwowych kosztów założenia i emisyi, ale i z uwagi na to, że i po upływie tego czasokresu już choćby z powodu niższych dodatków, ciężary podatkowe są znacznie mniejsze. Te same względy są nieraz decydującymi

---

[1]) Die Fabriksindustrie des Koenigreiches Ungarn. Herausgegeben vom koeniglich-ungarischen Handelsminister. Budapest 1901, str. 11.

i dla konsorcyów austryackich, zwłaszcza, że korzyści podatkowe węgierskie są zawarowane dotyczącym austryackim towarzystwom w zupełności i w Austryi co do przychodu, przez nie uzyskanego w zakładach na Węgrzech położonych a to po myśli ust. z 28 lipca 1871 D. u. p. Nr. 84 umowy z 18 grudnia 1869 względnie z 7 stycznia 1870 tudzież po myśli § 8 ust. o bezpośrednich podatkach osobistych z 25 października 1896 D. u. p. Nr. 220.

Znam też wypadki i w Galicyi specyalnie, że właśnie w celu korzystania z tych przywilejów austryackie towarzystwa akcyjne przenosiły się na Węgry albo w całości albo też przenosiły tam większą część swych zakładów, a zwijały lub bardzo znacznie zmniejszały zakłady już w Austryi istniejące.

To też kapitał akcyjny towarzystw przemysłowych, budapeszteńskich[1]), który jeszcze z początkiem r. 1874 wynosił 53·696 milionów koron, dosięgnął z końcem r. 1884 kwoty 86·3 mil. kor., w r. 1890, 102·8 mil. kor., w r. 1891, 120·7 mil. kor., w r. 1893, 161·5 mil. kor., w r. 1894, 204·1 mil. kor., w r. 1895, 256·6 mil. kor., w r. 1896, 296·7 mil. kor., w r. 1897, 310·8 mil. kor., w r. 1898, 324·4 mil. kor., w r. 1899, 363·182 mil. kor., w r. 1900, 396·982 mil. kor., w r. 1901, 400·269 mil. kor., w r. 1902, 394·235 mil. kor.

Więc pomijając pewne drobne, nieznaczne stosunkowo wahania widoczny stały i stateczny wzrost kapitału akcyjnego. A dla porównania dodać wypada, że kwota kapitału akcyjnego, uzyskana w r. 1902 przez tow. akc. budapeszteńskie jest wyższą, niż kapitał, uzyskany przez przedsiębiorstwa akcyjne, mające swą siedzibę we Wiedniu.

Podobnie w Niemczech. Tu utworzono mianowicie w czaso-

---

[1]) Ograniczenie tych dat do zakładów budapeszteńskich, nie zmniejsza ogólnego ich znaczenia, zwłaszcza wobec tego, że olbrzymia większość przedsiębiorstw przemysłowych węgierskich ma swą siedzibę w Budapeszcie a nie na prowincyi. Por. o tem Loewenfeld j. w., str. 315.

kresie 1892—1896, 700 towarzystw z 846·845 mil. m. kapitału, podczas gdy w Austryi, w tym samym czasokresie powstało tylko 55 towarzystw z 40·15 mil. kor. kapitału. W r. 1902 przemysłowy kapitał akcyjny w Niemczech, był siedem razy tak wielki, jak odpowiedni kapitał austryacki. Podobne różnice wykazują też daty, dotyczące wzrostu wewnętrznego towarzystw akcyjnych w Niemczech. Tak dywidendy wzrosły tu z 3% w r. 1880 na 10% (w Austryi z 2% na 6%) liczba towarzystw, które nie płacą żadnej dywidendy, jest nierównie mniejsza niż w Austryi (w r. 1900 było ich w Niemczech 58, w Austryi 100 w r. 1901 nawet 136) straty również nie są wyższe, nawet trochę niższe niż w Austryi. Fundusze rezerwowe podniosły się od r. 1878 szesnastokrotnie wynosiły mianowicie w r. 1878 3·9%, teraz 19% kapitału, podczas gdy w Austryi podniosły się w tymże czasokresie z 3·4% na 12·4%.

Porównanie między Austryą a Niemcami mogłoby być nazwanem niewłaściwem, ze względu na to, że królestwa i kraje w Radzie państwa reprezentowane obejmują obszar państwowy 300.008 kilometrów kwadratowych a 26,150.708 mieszkańców, podczas gdy Niemcy obejmują obszar 540.743 kilometrów kwadratowych a 76,367.178 mieszkańców.

Do jeszcze bardziej drastycznych rezultatów doprowadzą jednak porównania z Niemcami południowymi, obszarem państwowym, który wobec Austryi, wykazuje różnice tylko jakościowe i to takie, że możnaby przypuścić z góry, że porównanie wypadnie tylko na korzyść Austryi, ponieważ Austrya przy równych warunkach wytwórczych i komunikacyjnych obejmuje dwa razy tak wielki obszar 300.008 kilometrów kwadratowych wobec 111.484 i więcej niż dwukrotnie tak wielką ludność 26,150.700 wobec 10,213.481 mieszkańców.

Mimo to jednak statystyka porównawcza wykazuje cyfry następujące: kapitał przemysłowy w Austryi wynosił z końcem r. 1903 1,069.975 milionów kor., natomiast Niemcy po-

łudniowe wykazywały z początkiem r. 1903 kapitał 1,267.454 milionów marek czyli 1.482·4 mil. koron, t. zn. zwyżkę prawie 40%-ową. Ta olbrzymia różnica na korzyść państw południowo-niemieckich powstała przeważnie w ostatniem ćwierćwieczu dopiero; podczas gdy mianowicie z 413 istniejących austryackich towarzystw przemysłowych z 860·743 mil. kor. kapitału zakładowego, 165 z 308.715 mil. kor., t. zn. 35·8% pochodzi z czasu przed r. 1873, to z pośród 708 południowo-niemieckich towarzystw z 1,267.454 mil. marek tylko 15% (101 towarzystw z 190.028 mil. marek) pochodzą z tego czasokresu, podczas gdy przeważna liczba towarzystw pochodzi z lat osiemdziesiątych i dziewięćdziesiątych. W jeszcze gorszem świetle przedstawia się ten rezultat, jeżeli ogólny kapitał zakładowy towarzystw południowo-niemieckich przeciwstawimy takiemuż kapitałowi towarzystw austryackich. W południowych Niemczech pożyczki wynoszą prawie trzecią część kapitału zakładowego, także kapitał akcyjny i pożyczki wynoszą łącznie 1,787.845 mil. marek czyli 2.091·6 mil. koron wobec 1,125.373 mil. kor., więc mniej o przeszło 58%.

Stosunek ten nie ulega zasadniczej zmianie, jeżeli stosunki austryackie porównamy ze stosunkami istniejącymi w tym kierunku w Saksonii, w kraju o obszarze 14.993 kilometrów kwadratowych, a 4,202.216 mieszkańców. Otóż w Saksonii, posiadającej tak dużo mniejszy obszar państwowy i tak dużo mniejszą liczbę ludności istniało z końcem r. 1903 tylko 381 przemysłowych towarzystw akcyjnych z 475.778 mil. marek czyli 542·51 mil. koron kapitału, więc więcej niż połowa a jeśli pożyczki liczy się do kapitału zakładowego, dwie trzecie kapitału akcyjnego w Austryi. Przytem należy zaznaczyć, że punkt ciężkości rozwoju tych towarzystw przypada w Saksonii na lata osiemdziesiąte a zwłaszcza na dziewięćdziesiąte, podczas gdy w Austryi w tym właśnie czasokresie ujawnia się wybitna stagnacya.

Porównanie z innemi państwami wykazuje, że kapitał akcyjny z końcem r. 1901 w Holandyi i Belgii był wogóle wyższy, w Rosyi (z końcem r. 1899) $2^1/_2$ razy tak wielki jak w Austryi, we Francyi $7^1/_2$ razy tak wielki i że najsilniejszy rozwój towarzystw akcyjnych w tych państwach przypadał właśnie na te czasokresy, w których rozwój tych towarzystw w Austryi cofał się lub stanął.

W r. 1873 pisał znakomity pruski statystyk, Ernest Engel[1]) z tryumfem, że giełda berlińska zajmie niebawem to samo stanowisko, co giełda wiedeńska. Wówczas miała Austrya 1.261 mil. złr. kapitału akcyjnego, podczas gdy w Niemczech, ten kapitał wynosił tylko 744 mil. talarów. Od tego czasu stosunki gwałtownej uległy zmianie a gdy w Austryi z końcem r. 1902 kapitał akcyjny wynosił 1,614.539 mil. marek podczas to w Niemczech wynosił on 11,307.777 mil. marek a w Niemczech południowych 1.841·775 mil. marek.

Austryacki kapitał akcyjny w ostatnich 30 latach nietylko, że nie wzrósł, ale raczej się cofnął. Jest to zjawisko podobnie bezprzykładne, powiada sprawozdawca Rady przemysłowej[2]), jakiemby było zmniejszanie się długości kilometrowej linji kolejowych. Podczas gdy w czasokresie 1891—1901 we Francyi wstąpiło w życie 8.910 towarzystw akcyjnych z 9.722,934.558 fr., w W. Brytanii i Irlandyi 42.361 towarzystw z 2.164,732.704 funtów szterlingów, to w Austryi w tym samym czasokresie zostało założonych tylko 174 towarzystw z 385 9 mil. kor. t. zn. z 134-tą częścią sumy kapitałów angielskich.

Prawda, że między Austryą a Anglią istnieją bardzo znaczne różnice w ogólnej strukturze a działalność państwa na polu budowy kolei żelaznych a krajów na polu tworzenia

---

[1]) Zeitschrift des koeniglich preussischen statistischen Bureau. Berlin 1873, str. 434.

[2]) Statistische Materialien j. w., str. 847 i n.

zakładów kredytowych ziemskich i asekuracyjnych jest w Anglii prawie, że nieznaną. Ale na polu przemysłu nie ma tych różnic, na polu przemysłu i w Austryi kapitał prywatny odgrywa decydującą rolę. I tu właśnie fiskalizm austryacki wywołał skutki jak najgorsze. To też gdy w r. 1873 kapitał przemysłowy wynosił w Austryi 1,537.494 mil. kor., to w dniu 1 stycznia 1904 wynosi on tylko 1,069.975 mil. kor. a taka tendencya spadkowa ujawnia się w czasie, w którym powstały zupełnie nowe kategorye przemysłu, jak przemysł elektryczny i chemiczny, dawniej bardzo słabo rozwinięte, osiągnęły obecnie wogóle niebywały stopień rozwoju. Wielkie towarzystwa elektryczne, istniejące w Austryi, są właściwie tylko filiami przedsiębiorstw niemieckich a większe fabryki chemiczne istnieją w Austryi w bardzo niewielkiej liczbie. Podczas gdy w Niemczech, było z początkiem r. 1903, 142 towarzystw akcyjnych przemysłu chemicznego z 331.308 mil. marek, to w Austryi istniało takich towarzystw zaledwie 15 z 24.567 mil. marek.

Ten ujemny stosunek przypisać należy niewątpliwie w bardzo znacznej części szalonym różnicom w opodatkowaniu, bo choćby z uwagi na wywóz, zdolność wywozowa przedsiębiorstw austryackich jest bardzo znacznie utrudnioną, jeśli w Austryi obciążenie podatkowe wynosi 20—40%, gdy w Niemczech wynosi ono w przeciętiu mniej niż 10%, w W. Brytanii zaś tylko 4·7%.

A przecież na targu światowym może się utrzymać tylko ta produkcya, która jest, o ile możności jak najlepiej zorganizowana technicznie i finansowo.

Ustawodawstwo akcyjne i ustawodawstwo o opodatkowaniu towarzystw akcyjnych bynajmniej rozwojowi nowożytnej formy organizacyi kapitałów nie sprzyja i gdy zagranicą niejedno przedsiębiorstwo prywatne przekształca się w towarzystwo akcyjne, to w Austryi dzieje się wprost odwrotnie.

A właśnie w Austryi a specyalnie w Galicyi asocyacya gospodarcza w formie towarzystw akcyjnych jest tem bardziej konieczną, że tu kapitały są wogóle znacznie mniejsze, więc i bardziej trwożliwe niż zagranicą, i że ten przemysł, który w Austryi istnieje, zawdzięcza w znacznej części swe istnienie właśnie towarzystwom akcyjnym, bo właśnie wtedy, gdy w Austryi najsilniejszym był rozwój towarzystw akcyjnych, w tym samym czasokresie, rozwijał się też w Austryi przemysł, i że nie byłoby w Austryi i tego przemysłu, który jest, gdyby nie towarzystwa akcyjne.

O wiele silniej musi to wszystko odczuwać Galicya, która przemysłu wielkiego prawie, że niema, której kapitały są jeszcze mniejsze i jeszcze bardziej trwożliwe niż w innych krajach austryackich i która bez możności korzystania z tej tak ważnej formy asocyacyi jaką jest bezsprzecznie towarzystwo akcyjne, ponuro chyba musi się patrzeć w swą przyszłość ekonomiczną.

IX.

Przyczyną niezwykle silnego obciążenia towarzystw akcyjnych w Austryi jest w pierwszym rzędzie niewątpliwie wygórowana 10%-owa stopa podatkowa, ale nietylko to jedno. Przedewszystkiem ta stopa 10%-owa, znajduje chyba wyjątkowo tylko zastosowanie, ponieważ oznaczono ją właściwie po myśli § 100 u. 5 na $10\frac{1}{2}$% dla wszystkich przedsiębiorstw, niekorzystających ze szczególnego przywileju i to tak długo, dopóki to jest koniecznem dla uzyskania opustów podatkowych i przekazywań, unormowanych art. IX. l. 1—3, ust. cyt.

Rząd wprawdzie twierdził, że to podwyższenie stopy podatkowej o $\frac{1}{2}$% nie oznacza podwyższenia dotychczasowego świadczenia podatkowego, jest raczej tylko kompensatą dla tych przedsiębiorstw wskutek częściowego ubytku podatku dochodowego II klasy, względnie, ze zniżenia zaoszczędzeń podatku, przypadającego od poborów służbowych, ponieważ jak powszechnie wiadomo, na tych właśnie przedsiębiorstwach podatek od poborów ich funkcyonaryuszy faktycznie ciąży [1]. Atoli raz, że ten argument jest natury czysto historycznej, bo wyższa stopa podatkowa pozostaje faktem, chyba przez sam rząd niedającym się zaprzeczyć a powtóre twierdzenie, że „to podwyższenie stopy podatkowej o $\frac{1}{2}$% nie oznacza pod-

---

[1]) O tem bliżej Reisch j. w., str. 121 i 170 i n.

wyższenia dotychczasowego świadczenia podatkowego“, okazuje się w świetle faktów, powyżej przytoczonych, wręcz nieprawdziwemi.

W r. 1901 podwyżka ta została obniżoną do 10·05% co stanowi już podwyżkę wprawdzie nie wielką, ale sam fakt podwyżki chyba trudnym by był do zaprzeczenia, nabiera zresztą tem większej wagi, że i teraz jeszcze ta stopa 10·05%-owa jest właściwie stopą normalną a stopa 10%-owa wyjątkiem, ponieważ stopę 10%-ową opłacało w r. 1901 w całej Austryi jedno tylko towarzystwo akcyjne, w Galicyi zaś ani jedno[1]).

Obok tego podwyższenia stopy podatkowej, wymienić tu również należy jako innowacyą, zupełnie niewłaściwą i nieuzasadnioną progresyę tego podatku. Mówię o t. zw. podatku dodatkowym od wyższych dywidend. Towarzystwa akcyjne, które mianowicie wypłacają dywidendy wyższe niż 10%-owe, opłacają jeszcze ponadto, prócz podatku normalnego od towarzystw akcyjnych, od tych kwot, które są potrzebne w celu wypłaty 11 do 15 procentu dywidendy, 2%, a od kwot, jeszcze wyższych a również do rozdziału przypadających 4%[2]).

Otóż jest faktem niewątpliwym, że stopa postępowa bywa stosowaną nietylko przy podatkach dochodowych, ale niekiedy także przy podatkach majątkowych, spadkowych i od obiegu a nawet konsumcyjnych[3]). Przy podatkach majątkowych nawet stopa proporcyonalna staje się faktycznie postępową, jeżeli pewna kwota wartości majątku lub spadku jest uwolnioną od

---

[1]) Mittheilungen des k. k. Finanzministeriums 1903, str. 67.

[2]) P. Steinwender jako sprawozdawca mniejszości proponował progresyą jeszcze szybszą, mianowicie dwuprocentowy podatek dodatkowy od wyższych dywidend, miał się rozpoczynać już przy dywidendach sześcioprocentowych, zaś podatek dodatkowy czteroprocentowy już przy dywidendach dziesięcioprocentowych. Wniosek ten jednak nie utrzymał się. Stenogr. Prot. XI Session, str. 18225.

[3]) Głąbiński. Wykład j. w., str. 368.

podatku bezwzględnie z tytułu minimum egzystencyi. Niekiedy nawet jest stósowaną wprost stopa postępowa. Podatek spadkowy np. w Anglii uwzględnia w stopie podatkowej nietylko stosunek pokrewieństwa do spadkodawcy, ale w szerokiej mierze także wysokość spadku. Podatek angielski od mas spadkowych, zreformowany w r. 1894, obciąża mianowicie czystą wartość spadku, bez względu na to, kto jest dziedzicem czyli całą masą spadkową podatkiem postępowym od 1% do 8%. W Austryi ustawa z r. 1901 ustanawia przy spadkach, darowiznach i obrocie nieruchomości również stopę postępową, wzrastającą o ½% i 1%.

Atoli kwestya faktu nie przesądza kwestyi racyonalności. Już Wawrzyniec Stein, który przy końcu swego życia, godził się zasadniczo na zasadę progresyi[1]), czynił to przecież z tem zastrzeżeniem, by nie rozszerzano jej na podatki majątkowe, gdyż majątki większe są stosunkowo mniej wytwórcze i zyskowne niż drobne, wskutek czego podatek progresywny majątkowy byłby sprzecznym z prawami ekonomicznemi i tamowałby kapitalizacyę.

Ale pomijając inne systemy podatkowe, które nie wchodzą w zakres niniejszych roztrząsań, zaznaczyć wypada, że progresya podatku zarobkowego specyalnego od towarzystw akcyjnych względnie podatek dodatkowy od dywidend, żadną miarą usprawiedliwić się nie da. Nie znaczy to bynajmniej, by w ten sposób miała być pominięta kardynalna zasada nauki skarbowej, przez Arystotelesa w jego „Etyce“ już sformułowana, że jednostka powinna się przyczyniać do pokrywania wydatków państwowych, nie w miarę korzyści dlań ze związku państwowego wypływających, nie wedle zasad sprawiedliwości odpłatnej, decydujących w życiu prywatnem, jeno wedle zasad sprawiedliwości wyrównywującej w miarę swych

---

[1]) Stein: „Finanzwissenschaft“ II, str. 171—2.

sił i swej sytuacyi majątkowej [1]). Jeśli bowiem [2]) czysty zysk towarzystwa akcyjnego wykazuje wyższą jakąś kwotę, to z tego bynajmniej nie wypływa większa siła podatkowa danego przedsiębiorstwa. Ta wyższa kwota ma tu bowiem charakter ściśle książkowy, charakter zebrania wielu małych cyfr w większą całość, jest przykładem dodawania, ponieważ tu przychód rozpada się, odpowiednio do liczby akcyi na odpowiednią ilość licznych małych części, które jako takie należałoby opodatkować jedynie niższą stopą podatkową. Bo dochód towarzystwa akcyjnego nie posiada żadnego charakteru samodzielnego, lecz jest wytwarzany po to, by przechodził do gospodarstw indywidualnych akcyonaryuszy, jest więc właściwie tylko pozycyą przebieżną. Prawda, że tutaj punktem wyjścia progresyi jest postępująca naprzód dywidenda. Atoli pamiętać należy, że nie ta dywidenda jest tutaj przedmiotem podatku, jeno „przychód" przedsiębiorstwa akcyjnego, a ta sama dywidenda podlega ponadto podatkowi rentowemu i wchodzi w skład podstawy opodatkowania (progresywnego już) podatku osobisto-dochodowego. Przytem podatek od towarzystw akcyjnych zawsze prawie wywiera skutek podobny jak podatek kuponowy, wpływa na kurs akcyi, obniżając go w odpowiednim stopniu, o tyle też wywiera skutek podobny jak realny podatek majątkowy [3]).

Progresya, musi z natury rzeczy, ten skutek ekonomiczny jeszcze bardziej potęgować, działa jednak zarazem hamująco na rozwój przedsiębiorstwa. Jeśli towarzystwo akcyjne

---

[1]) Neumann: „Steuer nach Steuerfähigkeit". (Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik 1886, str. 527 i n.).

[2]) Felix Hecht: „Die staatliche Besteuerung der Aktiengesellschaften in Deutschland". (Finanzarchiv 1890, str. 450 i n.).

[3]) G. Schanz: „Die Besteuerung der Aktiengesellschaften in den deutschen Staaten". (Wochenschrift für Aktienrecht und Bankwesen-Steuer und Stempelfragen 1892, Nr. 20, str. 191).

decyduje się na jakieś wkłady i inwestycye, to bardzo często może uczynić to jedynie przy pomocy powiększenia kapitału akcyjnego w drodze nowej emisyi akcyi. Ta emisya uda się często tylko wówczas, gdy osoby lokujące swe fundusze w nowo-emitowanych akcyach, będą miały uzasadnioną nadzieję, uzyskania możności sprzedaży tych akcyi po wyższej cenie, t. zn. jeżeli będą mogły liczyć na podniesienie się kursu od akcyi. To podniesienie się kursu nastąpi w normalnych warunkach tylko w razie wzrostu dywidendy, tendencya taka jednak dozna znacznej neutralizacyi, w razie progresywnego podatku od akcyi.

Z drugiej strony należy również pamiętać, że akcye rzadko kiedy pozostają trwale w jednych i tych samych rękach. Jeśli wskutek dodatniego rozwoju przedsiębiorstwa, wzrasta dywidenda od akcyi tegoż przedsiębiorstwa, wówczas podnosi się także kurs akcyi a ten wyższy kurs właśnie powoduje często pierwotnego posiadacza do sprzedaży akcyi, względnie do realizacyi zysku, z różnicy kursowej powstałego. Dla chwilowego posiadacza nie może być przeto decydującym, kapitał akcyjny, pierwotnie wpłacony, tylko cena, przez niego rzeczywiście zapłacona.

W końcu nie należy przeoczyć i tej okoliczności, że istnieją towarzystwa akcyjne, koncesyonowane tylko na pewien przeciąg czasu, z tem zastrzeżeniem, że akcye tegoż towarzystwa, przy rozwiązaniu towarzystwa t. zn. po wygaśnięciu koncesyi, na podstawie z góry oznaczonego planu amortyzacyjnego, zostaną wykupione kwotą, pierwotnie wpłaconą. Jeśli przeto te akcye przynoszą jakąś większą niż czteroprocentową dywidendę i wskutek tego posiadają kurs odpowiednio wyższy, to ta wyższa dywidenda dla dotyczącego posiadacza akcyi stanowi nie tyle powiększenie jego majątku, jak raczej kwotę amortyzacyjną tej różnicy kursowej, której obecny posiadacz akcyi musi posiadać ponad kapitał, pier-

wotnie wpłacony, by uratować cenę zapłaconą przyczem naturalnie miał on na oku możliwie największe oprocentowanie kapitału w tym celu zużytego[1]).

Dla Galicyi sprawa ta nie ma wprawdzie pierwszorzędnego aktualnego znaczenia, ale i tu nie jest ona pozbawiona wszelkiego realnego podkładu, albowiem, i tu były w r. 1900 2 przedsiębiorstwa, opłacające 2%-owy podatek dodatkowy a 1 przedsiębiorstwo opłacające 4%-owy podatek dodatkowy[2]), ale tu chodzi o samą zasadę, hamującą wszelki silniejszy rozwój, tak bardzo i u nas pożądany. Przeprowadzenie tej zasady w praktyce, tem mniejsze zaś nastręcza trudności, że dochód skarbu państwa z tego podatku dodatkowego, jest, jak to zresztą już w dyskusyi, odbytej w Izbie poselskiej, przewidywał p. Steinwender[3]) wprost minimalny. Tak w Galicyi w r. 1900 podatek dodatkowy dwuprocentowy przynosił dochodu 3.150 kor., podatek czteroprocentowy 2.340 kor., w całem państwie podatek dwuprocentowy 344.177 kor., czteroprocentowy 734.261 kor. (na ogólną sumę podatkową 46,387.589 kor.) a kwoty te w r. 1901 spadły jeszcze cokolwiek, bo wynosiły 336.161 kor., względnie 420.014 kor. na ogólną sumę 401,41.595[4]).

---

[1]) Stenogr. Prot. XI Session, str. 18241.
[2]) Mittheilungen des k. k. Finanzministerium 1902, str. 644.
[3]) Stenogr. Prot. XI Session, str. 18227.
[4]) Mittheilungen des k. k. Finanzministerium 1903, str. 67.

X.

Odwrotną stroną progresyi jest t. zw. minimum egzystencyi. Wedle obecnie panującej teoryi skarbowej przez minimum egzystencyi, rozumiemy, dochód niezbędnie potrzebny dla utrzymania podatnika wraz z rodziną[1]). Otóż to minimum ma być wolne od pewnych podatków, mianowicie podatków dochodowych, zasada ta bywa jednak obecnie stósowaną głównie przy podatkach osobistych. Ale i przy podatkach przychodowych nie jest ona zupełnie wykluczoną. Wprawdzie charakter podatków przychodowych sprzeciwia się uwzględnianiu minimum egzystencyi o tyle, że brak tutaj ogólnego poglądu na zdolność podatkową danego podmiotu podatkowego a opodatkowanie, dotycząc jedynie poszczególnych przedmiotów rozdrabnia się i rozdziela się[2]).

Jeżeli zwłaszcza stoimy na stanowisku, powyżej zaznaczonem, że pod pojęciem przedmiotu podatkowego rozumieć raczej należy zewnętrzne znamiona opodatkowania, niż zjawisko jakieś zupełnie poza podmiotem podatkowym stojące, to dojść musimy do przekonania, że i przy podatkach przychodowych może być mowa o minimum egzystencyi ale oczywiście w znaczeniu cokolwiek innem od powyżej zaznaczonego. I istotnie ustawodawstwo niejednokrotnie uznawało

[1]) Głąbiński. Wykład j. w., str. 359 i n.

[2]) G. Schanz: „Existenzminimum und seine Steuerfreiheit". (Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 2 wyd., T. III, str. 765).

pewne minimum przychodu za wolne od podatku. Tak pewne minimum egzystencyi dla domów istnieje w Anglii i domy z przychodem rocznym poniżej 20 Ł = 480 kor. są wolne od podatku. Na mocy ustawy finansowej z r. 1898 istnieje też w Anglii uwolnienie podatkowe od podatku gruntowego, te osoby, które mogą udowodnić, że są wolne od podatku dochodowego, nie mają więc dochodu ponad 160 Ł są też wolne od land tax[1]). Znacznie częściej już bywa stosowaną zasada minimum egzystencyi do podatków przemysłowych, ponieważ tu już częściej może się wyczerpywać cała indywidualność danej osoby. Tak w Schaumburg-Lippe i Lippe-Detmold a dawniej i w Prusiech wolni byli od podatku przemysłowego ci rzemieślnicy, którzy pracują tylko za płacą lub tylko na zamówienie, nie utrzymujący (pomijając jarmarki) otwartych składów gotowych towarów, jak długo uprawiają przemysł tylko w swej własnej osobie, lub z jednym dorosłym pomocnikiem, lub nakoniec z jednym uczniem. Podobne postanowienia istnieją także w Schwarzburg-Rudolstadt. We wszystkich tych państwach, jest też wolne od podatku przemysłowego tkactwo, o ile jest uprawiane jako zawód uboczny lub też nie mniej jak na czteru krosnach. W Brunświku wolność podatkowa jest ograniczona do dwóch krosien. Pruska ustawa o podatku przemysłowym z dnia 24 czerwca 1891, później zniesiona, rozszerzyła to uwolnienie jeszcze dalej, o tyle, że wszyscy przemysłowcy, którzy mieli poniżej 1.500 marek przychodu przemysłowego, lub poniżej 3.000 marek kapitału zakładowego i obrotowego, byli wolni od podatku. Nowa bawarska ustawa o podatku przemysłowym z dnia 9 czerwca 1899 uwalnia przemysłowców, u których nie używa się albo wcale kapitału obrotowego, albo też ten kapitał obrotowy ma bardzo minimalne rozmiary, jeśli przychód roczny z prze-

---

1) Finanzarchiv 1899, str. 183.

mysłu pozostaje poniżej 500 marek a dochód ogólny wraz z poborami z innych źródeł nie przekracza kwoty 700 marek. Także i francuskie ustawodawstwo w podatku przemysłowym dopuszcza dość dużo uwolnień. Dotyczy to zwłaszcza rzemieślników, którzy pracują w domu bez pomocników lub uczniów.

Minimum egzystencyi bywa też uznawane w podatku od płac i poborów służbowych. Tak w Bawaryi wedle ustawy z 9 czerwca 1899 są uwolnione od t. zw. specyalnego podatku dochodowego te osoby płci żeńskiej, których pobory, pod ustawę tę podpadające nie przekraczają rocznie kwoty 500 marek a których łączne dochody wraz z poborami z innych źródeł nie przekraczają rocznie kwoty 700 marek; osoby podpadające pod przepis art. 2, lit. a) ust. o podatku dochodowym (zarobnicy, służący, czeladnicy, pomocnicy przemysłowi, robotnicy fabryczni, pisarze i inne osoby, których stosunek służbowy, nie jest zabezpieczony w drodze umowy służbowej przynajmniej na jeden miesiąc lub na czas dłuższy) będące na utrzymaniu swego służbodawcy lub głowy rodziny, nie mające własnego mieszkania o ile dochód ich nie przekracza kwoty 750 m.; wdowy, żony rozwiedzione lub opuszczone, dalej żony, których wspólność małżeńska została zniesioną po myśli § 1575 p. u. c., małoletni bez ojca jak i osoby o ograniczonem zarobkowaniu co do ich pensyi i alimentacyi łącznie z poborami z kas wsparcia dla urzędników i ich córek jak i co do ewentualnej ich renty z tytułu ubezpieczenia od wypadku, od choroby, od niezdolności do pracy lub starości, członkowie ochotniczych straży ogniowych i osoby po nich pozostałe, co do ich poborów z krajowej kasy zapomogowej dla tych straży, jeśli wspomniane pobory nie przekraczają rocznie kwoty 750 marek a ich dochody ogólne łącznie z dochodami z innych źródeł nie przekraczają rocznie kwoty 1.200 marek. Osobom, obowiązanym do opłacania podatku docho-

dowego specyalnego, a od obowiązku podatkowego z jakiegoś innego tytułu z zasady już nie wyłączonym należy przyznać to uwolnienie na wniosek, jeżeli ich dochody, pod tę ustawę przypadające nie przekraczają rocznie kwoty 500 m. a ogólne ich dochody łącznie z poborami z innych źródeł nie przekraczają rocznie kwoty 700 marek.

Bardzo często bywa minimum egzystencyi uznawane przy podatku rentowym. Wedle nowej ustawy bawarskiej o podatku rentowym z 9 czerwca 1899 wolne od tego podatku są renty poniżej 70 marek; dalej renty, nie przekraczające rocznie kwoty 400 marek następujących osób, o ile ich dochód ogólny nie przekracza kwoty 700 marek, jak wdowy, żony rozwiedzione, opuszczone lub żyjące osobno po myśli § 1575 p. u. c., małoletni bez ojca, dalej osoby, podpadające pod przepis art. 2 lit. a) ust. o podatku dochodowym (j. w.) które są na utrzymaniu swego służbodawcy lub głowy rodziny, nie mają własnego mieszkania jak i osoby, ograniczone w swem zarobkowaniu. Ci podatnicy, których renta nie przekracza rocznie kwoty 2.000 marek i które wedle niniejszych przepisów nie korzystają z zupełnego uwolnienia od podatku rentowego, jeśli prócz renty z kapitału z innych źródeł nie mają dochodu żadnego albo mają dochód bardzo nieznaczny, winny uiścić tylko połowę stóp podatkowych, w art. 2 oznaczonych. W Hessen są wedle ust. z 10 lipca 1895 wolne od podatku rentowego te osoby, których przychody z rent nie przekraczają kwoty 100 m., jeśli są to wdowy, małoletni, pozbawieni rodziców lub jeśli są to osoby niezdolne do zarobkowania, i jeśli ich ogólne dochody nie przekraczają kwoty 1.500 m., to ich pobory rentowe do kwoty 750 m. pozostają wolne od podatku. W Badenii są wolne od podatku rentowego, te osoby, których renty, po potrąceniu ewentualnych odsetek biernych i ciężarów nie przekraczają kwoty 60 m. rocznie, jak i wdowy, małoletni pozbawieni

rodziców i osoby niezdolne do zarobkowania, o ile ich dochód, podlegający podatkowi nie przekracza rocznie kwoty 500 m. W Wirtembergii wedle ust. z 31 marca 1887, są wolne od podatku rentowego, renty tych wdów, sierót i osób ułomnych, których ogólny dochód nie przekracza kwoty 500 m., bez względu na to, czy te osoby, korzystają z jakiegoś zakładu dla wdów względnie sierót, czy też to nie ma miejsca[1]).

Przytoczyłem te wszystkie daty, których liczbę możnaby zresztą jeszcze znacznie powiększyć, na dowód, jak mylnem jest mniemanie, że o minimum egzystencyi na seryo może być mowa wyłącznie i li tylko przy podatkach dochodowych. Zapewne tu jest ono uznawane najpowszechniej, ale jak widzieliśmy z powyższego przedstawienia rzeczy, bywa ono uznawane i w wielu innych wypadkach; i to prawda, że przy ogólnym podatku dochodowym zwłaszcza, jak i w austr. podatku osobisto-dochodowym, jest ono najłatwiej do skonstruowania i najłatwiej do przeprowadzenia, stanowi wreszcie istotny wymóg nowożytnego pojmowania tego podatku. Ale może ono być uwzględnianem także przy każdym podatku, którego podstawą intrata, bo jeśli ta intrata ma być zachowaną, jeśli państwu zależy na tem, by liczba intrat tego rodzaju coraz to bardziej się zwiększała, to bezwątpienia musi pozostawić pewne minimum wolne od podatku.

Z innego cokolwiek punktu widzenia należy tę sprawę rozpatrywać w wypadku stanowiącym przedmiot niniejszych roztrząsań. Przedewszystkiem ze względu na specyficzny charakter podatku zarobkowego specyalnego. Cechy tego podatku, zbliżające go w wysokim stopniu do systemu podatków dochodowych, identyczność podmiotu podatkowego z przedmiotem podatku, wszystko to są okoliczności, które uznawanie „minimum egzystencyi“ i w tym wypadku jeszcze bardziej

[1]) Schanz j. w. str. 766.

czyniłoby uzasadnionem, niż przy wielu podatkach, powyżej wymienionych. A przytem o minimum egzystencyi w towarzystwach akcyjnych, istotnie z bardzo wielu względów na seryo może być mowa. Wprawdzie towarzystwo akcyjne nie posiada żadnych potrzeb osobistych a swego dochodu samo nie spożywa. Ale o ile ustawodawstwo uważa istnienie towarzystw akcyjnych za pożyteczne dla społeczeństwa i dla skarbu państwa, powinno pamiętać o tem, że są pewne granice w opodatkowaniu towarzystw akcyjnych, poza które państwo bezwarunkowo iść nie powinno. Taką granicą jest przedewszystkiem brak wszelkiego zysku a tem bardziej strata, a dalej pewne minimalne oprocentowanie kapitału akcyjnego. Jeśli ten kapitał trwale nie daje nawet tego minimalnego przychodu, jeśli nie daje żadnego czystego zysku, lub jeśli nawet przynosi straty, to akcyonaryusze w normalnych przynajmniej warunkach, prędzej czy później wycofają swoje kapitały z takiego przedsiębiorstwa, względnie doprowadzą je do likwidacyi. A wówczas przestanie istnieć sam przedmiot opodatkowania[1]).

[1]) W motywach do niektórych ustaw, zaprowadzających możność potrącania pewnej kwoty od podstawy opodatkowania, przytoczono jako argument za dopuszczalnością takich potrąceń tę okoliczność, by w ten sposób, zapobiedz podwójnemu opodatkowaniu. Że to nie jest odpowiedni teoretyczny punkt widzenia w tym wypadku, okazało się podczas debat nad reformą podatkową wirtemberską z r. 1901. Ponieważ rząd motywując powyższy projekt, mimo uznawania samodzielnej osobowości prawnej towarzystw akcyjnych wychodził z założenia gospodarczej jednolitości dochodu, uzyskanego przez towarzystwo a dochodu, oddanego członkom, poseł Konrad Haussmann wysnuł z tego i z powyżej przedstawionego prawa potrąceń zupełnie logicznie tę konsekwencyę, że żądał, by dozwolono towarzystwom akcyjnym potrącenie całej sumy dywidend rozdzielonych od dochodu. Por. Pistorius: „Die wuerttembergische Steuerreform“. (Finanzarchiv 1904, str. 63). Że w razie przyjęcia wniosku Haussmanna, całe opodatkowanie towarzystw akcyjnych stałoby się fikcyą, zbyteczna dowodzić.

Te względy też spowodowały, że w całym szeregu pań stw towarzystwa akcyjne opłacają podatek dopiero od pewnej granicy (jak to już powyżej przedstawiono). Tak w Prusiech w państwowym podatku dochodowym, po wypośrodkowaniu trzyletniego przecięcia przychodu, potrąca się od tego przychodu towarzystw akcyjnych $3^1/_2\%$ odsetek od kapitału akcyjnego, do której to kwoty przychód jest wolnym od tego podatku. Ustawodawca idzie tu nawet poza pojęcie minimum egzystencyi, bo dopiero do nadwyżki, z takiego obliczenia pozostałej stosuje się taryfę podatkową państwowego podatku dochodowego. Deklaracya, stwierdzająca, że oprocentowanie kapitału akcyjnego doszło tylko do granicy $3^1/_2\%$-owego oprocentowania, lub stoi nawet poniżej tej granicy lub nawet wykazuje stratę, wyklucza pobór państwowego podatku dochodowego.

Jeśli więc np. towarzystwo akcyjne z 1,000.000 m. kapitału akcyjnego zdeklarowało dochodu

za rok	1900	50.000 m.
„ „	1901	40.000 „
„ „	1902	15.000 „
	razem	105.000 m.

przeciętnie ($^1/_3$) wynosi przeto 35.000 m., od której to kwoty należy potrącić $3^1/_2\%$ od 1,000.000 m. t. j. 35.000 m., wskutek czego towarzystwo za r. 1903 jest wolne od podatku.

W Wirtembergii wedle ust z 1 kwietnia 1905 mogą towarzystwa akcyjne od łącznej kwoty dywidend, udziałów w zysku lub odsetek od akcyi, która ma być rozdzieloną między członków towarzystwa, potrącić 3% wpłaconego kapitału akcyjnego i zakładowego. O ile dywidenda nie dosięga nawet 3% towarzystwo nie płaci żadnego podatku. Podobnie 3% od wpłaconego kapitału akcyjnego można potrącać także w Badenii.

W kantonie Zurychskim jest wolnym od podatku dochodowego (także od towarzystw akcyjnych) bezwzględnie dochód 500 fr. Podatek majątkowy od funduszu rezerwowego i podatek dochodowy od dochodu opłaca się dopiero od kwot, przewyższających 4—5%-ową dywidendę. Od podatków gminnych jest wolnym dochód 1.000 fr.

W Danii po myśli ust. z 15 maja 1903 mogą krajowe towarzystwa akcyjne potrącać od dochodu 4% wpłaconego kapitału akcyjnego, wpłaconych udziałów w przedsiębiorstwie, udziałów w funduszu gwarancyjnym itp.

W Szwecyi można potrącać wedle ust. z 21 czerwca 1902 od dochodu tow. akc. 6% wpłaconego kapitału akcyjnego lub udziałowego.

W Norwegii od państwowego podatku majątkowego i dochodowego jest wolnych 1.000 kor. norwezkich. Od gminnego podatku majątkowego i gminnego, kwota dochodu towarzystw akcyjnych wolna od podatku wynosi trochę ponad 900 kor. norwezkich w miastach a 700 kor. na wsi.

Na Węgrzech, jak powyżej wspomniano, akcyjne instytuty kredytowe dla popierania przemysłu a w Budapeszcie mające swą siedzibę są wolne od podatków na przeciąg lat 15 do wysokości 6% czystego zysku, t. zn., że opodatkowanie zaczyna się ewentualnie od tej dopiero granicy[1]).

W Austryi nie ma mowy o podobnych potrącaniach czy o podobnem minimum egzystencyi. Poza podatkiem osobisto-dochodowym, gdzie minimum egzystencyi wynosi 1.200 kor. (§ 155 ust. o bezp. pod. osob.) minimum takie istnieje chyba jeszcze w podatku od „wyższych poborów służbowych". Że jednak zastósowanie zasady minimum egzystencyi i do opodatkowania towarzystw akcyjnych i u nas, byłoby właściwem, wskazano już powyżej.

---

[1]) **Die Fabriksindustrie des Königreichs Ungarn j. w., str. 11.**

XI.

W XVI-ej sesyi Rady państwa wniósł rząd projekt ustawy o popieraniu swojskiego przemysłu (*Gesetz womit Massnahmen zur Foerderung der heimischen Industrie getroffen werden*[1]).

W projekcie tym rząd miał zamiar przeprowadzić terytoryalne rozszerzenie zasady, już w ust. z 8 stycznia 1891 D. u. p., Nr. 8, następnie zaś w ust. z 10 sierpnia 1895 D. u. p., Nr. 131 wypowiedzianej, wedle której przedsiębiorstwa przemysłowe, nowopowstające w obrębie Tryestu i gminy katastralnej Muggia są czasowo wolne od podatku. Jeszcze za panowania ust. z r. 1891 bowiem, powstało w Tryeście kilka przedsiębiorstw przemysłowych, jak np. rafinerya nafty, fabryki oleju, linoleum itp. Zdaniem rządu istnieje w Austryi dużo sił wytwórczych nie należycie zużytkowanych, dużo również wewnętrznych rynków zbytu, które bez zasadniczych trudności dałyby się zdobyć. Tak w dziedzinie przemysłu maszynowego, tkackiego, chemicznego, skórnego, elektrycznego itp. dałoby się bezwątpienia wytworzyć niejedno zdrowe przedsiębiorstwo przemysłowe.

Projekt proponował więc cały szereg ulg podatkowych i należytościowych, dla takich gałęzi produkcyi, które w kraju (t. j. w Austryi) bądźto wcale nie istnieją, bądźteż nie istnieją

---

[1]) 526 der Beilagen zu den stenogr. Protokollen des Abgeordnetenhauses, XVI Session 1900.

w rozmiarach odpowiadających danym gospodarczym stosunkom, których wytworzenie jest jednakże wskazane ze względów gospodarczo-społecznych, przyczem także i istniejące przedsiębiorstwa mogły korzystać z tych ulg odnośnie do zakładów filialnych, do starych zakładów dołączonych. Zakłady te miały też obowiązek te materyały, które można otrzymać w kraju, sprowadzać też z kraju. Ponadto te przedsiębiorstwa winny odpowiadać słusznym wymogom co do technicznej zdolności wytwórczej i co do hygieny robotników.

Ulgi te, mogły (po myśli art. 2 proj.) obejmować:

a) uwolnienie od stempli i bezpośrednich należytości od umów w sprawie założenia towarzystw, w razie utworzenia towarzystwa akcyjnego jednak tylko z włączeniem pierwszej emisyi akcyi i czasowych przekazów akcyjnych, tudzież drugiej ich emisyi w ciągu pierwszych lat sześciu od chwili założenia towarzystwa akcyjnego dokonać się mającej dalej na przeciąg najwyżej lat dwunastu od chwili utworzenia towarzystwa akcyjnego, od kuponów akcyjnych, w końcu od aktów nabycia gruntów, względnie siły w celu prowadzenia przedsiębiorstwa aż do chwili otwarcia przedsiębiorstwa;

b) uwolnienie od podatku zarobkowego specyalnego na przeciąg lat dwunastu od chwili otwarcia przedsiębiorstwa;

c) na taki sam okres czasu uwolnienie od podatku budynkowego co do tych niewynajętych budynków lub części budynków, odpowiednich do samoistnego używania, które są bezpośrednio poświęcone przedsiębiorstwu przemysłowemu.

Są to wszystko postanowienia istotnie bardzo wielką mające doniosłość dla nowopowstających przedsiębiorstw przemysłowych. Zwłaszcza bardzo wielkie mają one znaczenie dla towarzystw akcyjnych. Żałować tylko wypada, że uwolnienia od stempli i należytości bezpośrednich, nie dotyczą drugiej emisyi akcyi i w późniejszym terminie dokonywanej względnie i dalszej jakiejś emisyi akcyi. Wszak właśnie wskutek prze-

pisów tego rodzaju niejedno przedsiębiorstwo akcyjne mogłoby być nakłonione do rozszerzenia swego przedsiębiorstwa, do czego mogłaby być w danym wypadku wprost niezbędną taka dalsza emisya akcyi, niezbyt łatwo, wobec braku uwolnień stemplowych dla tych dalszych emisyi dająca się przeprowadzić. Wszak przedsiębiorstwo przemysłowe przystąpi nieraz wówczas dopiero do swego rozszerzenia, gdy czuje już zapewniony zbyt, dla swej początkowej działalności wytwórczej, a obrotność przedsiębiorstwa czyni nawet tego rodzaju ostrożne postępowanie nawet wskazanem.

Wielkie znaczenie dla towarzystw akcyjnych posiada również przepis art. 3 projektu. Jeśli mianowicie jakieś przedsiębiorstwo przemysłowe prowadzi towarzystwo akcyjne, którego akcye nie zostały emitowane tylko znajdują się w portfelu założycielskiego instytutu bankowego wówczas dywidendy, wypłacone, objęte bilansowo wykazanym czystym zyskiem instytutu bankowego włącza się wedle postanowień obecnie obowiązujących (§§ 92—95 ust. z 25 października 1896 D. u. p., Nr. 220) do podstawy opodatkowania instytutu bankowego, w czem leży jednak pewne ograniczenie uwolnienia podatkowego, w art. 2 przewidzianego.

Wszak do istoty interesu bankowego należy, że do przeprowadzenia tego rodzaju transakcyi używa się nietylko własnego kapitału ale i kapitału obcego, od którego bank musi płacić odsetki bierne, nie zaliczane do strat. Jeśli by więc pozwolono jeszcze na potrącanie dywidend przypadających od akcyi portfelowych, to pozostałaby wówczas znacznie mniejsza podstawa opodatkowania, niż ta, którąby wynikła bez względu na posiadanie akcyi portfelowych. Z tego więc powodu, projekt zezwala na wyłączanie tej części dywidend, odnoszących się do akcyi portfelowych, która odpowiada stosunkowi kapitału własnego do kapitału ogólnego. Przytem pod kapitałem własnym należy w szczególności rozumieć kapitał akcyjny,

właściwe fundusze zapasowe i zysk, podczas gdy pod kapitałem ogólnym, policzonym po stronie biernej bilansu należy uwzględnić kapitał, faktycznie w interesie bankowym użyty.

Efekt, osiągnięty przez postanowienie art. 3, polega na tem, że przychód z kapitału bankowego, uzyskany w formie obcych dywidend akcyjnych jest zupełnie wolny od podatków przychodowych, podczas gdy od przychodów, uzyskanych przez obcy kapitał podlega obowiązkowi podatkowemu, tylko część, przekraczająca zapłacone odsetki bierne, stanowiące właśnie zysk z interesu bankowego.

Ulgę tę może rząd przyznać i wówczas, gdy do nowego przedsiębiorstwa zostaną wprawdzie użyte istniejące już urządzenia, urządzenia te nie stanowią jednakże gospodarczo decydującej części całego nowego zakładu.

Nie wchodząc w inne postanowienia tego projektu (jak o subwencyach państwowych, pokrywaniu potrzeb ciał samorządnych i t. p.) zaznaczyć mi wypada, że na ogół biorąc uchwalenie tego projektu byłoby niewątpliwym krokiem naprzód. Atoli historyczne powstanie tego projektu, (rozszerzanie ulg podatkowych, pierwotnie dla Tryestu i Muggia tylko ważnych) jak i względy racyonalnej polityki ekonomicznej czyniłyby wskazanem, by nowość przemysłu oceniano nie ze stanowiska państwowego lecz ze stanowiska krajowego. Projekt sam co prawda mówi o przedsiębiorstwach przemysłowych, dotyczących gałęzi produkcyi nowych w królestwach i krajach w Radzie państwa reprezentowanych, możnaby więc słusznie mniemać, że tu chodzi o nowości, pojawiające się w poszczególnych królestwach i krajach. Atoli tak jest tylko pozornie, albowiem termin „królestwa i kraje w Radzie państwa reprezentowane“, oznacza z reguły całość monarchii austryackiej (bez krajów korony węgierskiej) t. j. państwa, które jako całość oficyalnej nazwy wcale nie posiada. Należałoby więc raczej użyć w ustawie terminu „w jednem

z królestw i krajów w Radzie państwa reprezentowanych". Podnoszono to w chwili wniesienia tego projektu. Opór ze strony przedstawicieli krajów zachodnio austryackich, zwłaszcza ze strony Niemców przeciw temu projektowi był bardzo silny. Opór ten jednakże nie uwzględnia historycznej struktury Austryi ani istotnych interesów tego państwa, które olbrzymie niewyzyskane siły wytwórcze posiada właśnie przedewszystkiem w Galicyi a produkcya gospodarcza Austryi właśnie dlatego bardzo słabe posiada napięcie, ponieważ poszczególne „królestwa i kraje" nie zdołały pod naporem wewnętrznej konkurencyi należycie wyzyskać swych sił wytwórczych.

W walce każdej, więc i w walce parlamentarnej zwycięża silniejszy. Niewiadomo przeto, czy i zasady powyżej wypowiedziane zostaną w końcu przeparte. O ileby to jednak nie udało się przeprowadzić nie należy zapominać i o tem, że uchwalanie tego projektu, nawet centralistycznie pojętego i dla naszego kraju nie byłoby bez korzyści, albowiem zmniejszyłoby napór współzawodniczy przemysłu zachodnio-austryackiego. Obecna sytuacya jest istotnie niemożliwą dla przemysłu austryackiego wogóle, bo z jednej strony na Węgrzech uwolnienie nowych przedsiębiorstw przemysłowych od wszystkich podatków bezpośrednich na przeciąg lat 15 wogóle, z drugiej strony ogromnie silne obciążenie podatkowe i starych i nowych przedsiębiorstw przemysłowych. Najwyższy czas by ustało to wewnętrzne cło ochronne dla przemysłu węgierskiego.

Zasadę wolności podatkowej przejęła natomiast faktycznie, galicyjska ustawa krajowa z 17 kwietnia 1903, Nr. 52, D. u. kr. Wedle tej ustawy są mianowicie wolne od dodatków do podatków zakłady przemysłowe, spółki surowcowe magazynowe i produkcyjne oraz akcyjne towarzystwa przemysłowe (§ 7). Dobrodziejstwo to przyznano nietylko zakła-

dom, które powstaną do 25 czerwca 1913, mającym na celu wyrób przedmiotów, dotąd w kraju nie wytwarzanych, ale i zakładom z istniejących już gałęzi przemysłu w ustawie § 1, lit. B. taksatywnie wymienionym, w razie gdy będą odpowiadać najnowszej technice, są obliczone na wielką przeróbkę surowca lub półfabrykatu i zatrudniają większą liczbę robotników. Co się tyczy w szczególności towarzystw akcyjnych, to muszą być one założone do 25 czerwca 1913 r. muszą mieć siedzibę w kraju, wpłacony kapitał akcyjny wynosi przynajmniej pół miliona koron (z wyjątkiem rafineryi spirytusu, browarów, młynów parowych, tartaków drzewnych lub destylarni nafty, gdzie kapitał zakładowy musi wynosić przynajmniej milion koron) liczba robotników nie może być niższa niż 60, urządzenia techniczne najnowsze. W razie przemiany przedsiębiorstwa prywatnego w towarzystwo akcyjne lub objęcia jakiegoś przedsiębiorstwa prywatnego przez towarzystwo akcyjne, uwolnienie może być przyznane, jeżeli zakład przemysłowy przynajmniej podwoi produkcyę, a kapitał akcyjny nie jest niższy od powyżej wymienionego.

Przepisy te dowodzą, że kraj wstępuje na drogę rozumnej polityki podatkowej, bo nietylko, że samo uwolnienie przyznaje, ale i ma bardzo silnie na oku powstawanie wszelkich przedsiębiorstw przemysłowych. Że ulgi te nie są drobiazgowej natury, wynika to z powyżej podanych dat o stopie podatkowej dodatków do podatków a wiemy pozytywnie, że wprost przyznanie tych ulg skłoniły niektóre przedsiębiorstwa przemysłowe, specyalnie niektóre towarzystwa akcyjne do pozostania w kraju, gdy przed wydaniem tej ustawy, były one już zdecydowane do przeniesienia swych zakładów na Węgry. Ewentualne chwilowe ubytki dla skarbu krajowego, zostaną bezwątpienia sowicie nagrodzone później wraz ze wzrostem ogólnej zamożności gospodarczej i z tego punktu widzenia z zadowoleniem powitać należy tę akcyę Sejmu galicyj-

skiego[1]), bo osiedlenie się w kraju tylko kilku nowych wielkich towarzystw akcyjnych, że użyjemy słów, któremi się posługiwał projekt heskiej ustawy o podatku dochodowym wraz z daniem w ten sposób okazyi do nowej pożytecznej pracy każdego rodzaju da krajowi większą wartość gospodarczą niż bezpośredni dochód podatkowy, któryby się dał uzyskać z istniejących przedsiębiorstw akcyjnych.

Naczelną zasadą wyżej omawianej ustawy jest jak to z brzmienia wyżej powołanych jej postanowień wypływa wspieranie nowopowstających przedsiębiorstw w dziedzinie produkcyi, dotychczas w kraju nieuprawianej oraz przedsiębiorstw z gałęzi przemysłu w kraju istniejących, o ile one przez ulepszenie techniczne i pomnożenie produkcyi w wyższym stopniu mogłyby konsumcyę kraju zaspokajać.

Ustawa wylicza też taksatywnie te z istniejących gałęzi przemysłu, które uznano, za najbardziej na ulgi zasługujące. Przez to wymienienie szczegółowe rodzajów produkcyi zostały jednak wyżej powołane warunki bardzo ograniczone, jak wogóle specyfikowanie pewnych gałęzi i typów przemysłu wykazuje wiele ujemnych stron, prócz segregowania pewnych gałęzi i typów produkcyi posiada ta ustawa określająca w ten sposób warunki ulg tę ujemną stronę, że staje się wobec ciągłego i wszechstronnego rozwoju przemysłu, wobec upadania jednych gałęzi przemysłu a powstawania lub wzrostu drugich, coraz bardziej niezgodną z faktycznym stanem rzeczy, wobec zmieniających się potrzeb czasu.

W ogólności przemiany życia gospodarczego, zwłaszcza w kraju, który dopiero co wstępuje na drogę intenzywniejszego

---

[1]) Słusznie też podnosi J. Michalski: „Galicyjskie spółki akcyjne i projekty reformy opodatkowania tych asocyacyi w Austryi". (Przegląd prawa i administracyi 1904, str. 897 i n.), że ustawa ta przynosi „prawdziwą chlubę krajowemu ustawodawstwu" i jest „bardzo ważnym krokiem naprzód w pracy nad uprzemysłowieniem kraju".

rozwoju przemysłowego, są tak różnorakie i nieraz tak nagłe, że ujęcie jakichś reguł systematycznej akcyi — na czas dłuższy — wspierania pewnych rodzajów przemysłu jest z biegiem czasu i rozwoju życia gospodarczego coraz mniej możliwe. To też wbrew pierwotnej intencyi ustawy powstaje nierówne traktowanie różnorodnych gałęzi przemysłu, a rzeczywisty pożytek ustawy maleje.

To też w sesyi sejmowej 1905 r. wniósł Wydział krajowy projekt reformy tej ustawy[1]) przez Sejm uchwalony, w którym zarzuca zupełnie wyliczanie jakichkolwiek gałęzi przemysłu a natomiast podaje ogólne warunki, które zupełnie odpowiadają przyjętej dotychczas zasadzie ulg, mianowicie zakłady przemysłowe z gałęzi przemysłu w kraju istniejących będą uwalniane od dodatków:

1. Jeżeli dana gałąź istniejącego w kraju przemysłu nie zaspakaja potrzeb konsumcyi krajowej, ma warunki powstania i rozwoju w kraju ze względu na surowy materyał, robotników lub siły motoryczne a ze względu na rozmiary swego rozwoju, warunki konkurencyjne potrzebuje pomocy kraju aby się mogła rozwinąć.

2. Jeżeli będą urządzone według nowoczesnego stanu techniki.

3. Jeżeli będą obliczone na większy przerób surowego materyału względnie półfabrykatu.

4. Jeżeli będzie zatrudniać większą liczbę robotników lub będą wyposażone w motory i maszyny robocze zdolne podnieść produkcyę.

W konkretnych wypadkach rozstrzyga wedle projektu o zaistnieniu takiej potrzeby Wydział krajowy.

Zmiany te dają więc możność autonomicznej władzy

---

[1]) Sprawozdanie Wydziału krajowego w przedmiocie rozszerzenia ulg podatkowych dla zakładów przemysłowych z dnia 26 września 1905. L. W. 68,727/905.

krajowej dostósowania polityki podatkowo-przemysłowej do zmieniających się potrzeb, dają szeroką dyskrecyonalną możność czujnego śledzenia stosunków krajowych, przychodzenia rychłego w pomoc, gdzie tylko okaże się potrzeba i gdzie władza krajowa dostrzeże warunki bytu i rozwoju dla danego przemysłu z jakiejkolwiek gałęzi przemysłu[1]).

Drugą ważną zmianą w projekcie zawartą jest przyznanie ustawie mocy wstecznej a w szczególności postanowienie, że uwolnione będą od dodatków autonomicznych przedsiębiorstwa nietylko powstałe w ciągu czasu obowiązywania ustawy ale i przedsiębiorstwa powstałe w ciągu lat pięciu przed wejściem w życie projektowanej ustawy.

Gdy celem ustawy jest wspieranie większych przedsiębiorstw a rozwój takich zakładów obliczony jest na dłuższy szereg lat, więc też słuszną jest rzeczą, by i ulgi dla takiego zakładu były na dłuższy czas zapewnione. Ztąd też projekt podwyższa dotychczasowy 10-letni okres uwolnienia od dodatków na lat 15. Dłuższy okres ulg ma stanowić niejako uzupełnienie za to, że krajowa ustawa nie może jak węgierska lub rumuńska dać ulg od podatków państwowych[2]).

Nie wchodząc w tem miejscu w szczegółową ocenę tego projektu, winienem jednak ogólnie zaznaczyć, że bądź cobądź stanowi on znakomite ulepszenie ustawy dotychczas obowiązującej, nie wątpię też, że po wejściu w życie tego projektu sprawdzą się słowa, wypowiedziane w przedłożeniu Wydziału krajowego, że „znaczna obecnie materyalna korzyść przyznanych ulg będzie dostateczną zachętą do powstawania nowych przedsiębiorstw, lokowania kapitałów w takie przedsiębiorstwa, że dalej często skłoni przemysłowców z innych

---

[1]) Sprawozdanie komisyi przemysłowej w przedmiocie rozszerzenia ulg podatkowych dla zakładów przemysłowych. L. W. 4371/905.

[2]) Tamże.

krajów czy to do przeniesienia swych zakładów do naszego kraju czy zakładania filii, że więc ustawa ta przez rozszerzenie ulg niewątpliwie pod względem ekonomicznym ważną odegra rolę". Jakże dodatnio też wyróżnia się też w tym względzie stanowisko kraju w porównaniu ze stanowiskiem państwa.

XII.

Ustawodawstwo austr. o opodatkowaniu towarzystw akcyjnych zna jedną instytucyę, w innych ustawodawstwach bardzo mało istotnie rozwiniętą. Jest nią t. zw. podatek minimalny. W myśl § 100 u. 2 ustawy o bezp. pod. osob. podatek nie może mianowicie wynosić kwoty mniejszej niż jeden od tysiąca całego kapitału zakładowego, inwestowanego, w przedsiębiorstwach lub zakładach, podlegających podatkowi.

Nie mogę powiedzieć żeby ten przepis był unikatem w ustawodawstwie państw europejskich, bo podobny podatek minimalny istnieje także w kilku innych państwach. Tak np. w Prusiech w gminnym podatku przemysłowym jeśli przychód nie osiągnął 4% kapitału zakładowego i obrotowego lub jeśli towarzystwo nic nie zarobiło, lub nawet poniosło straty, zastosowują gminy system fingowanego dochodu w wysokości 4% kapitału zakładowego i obrotowego. Jeśli więc np. kapitał akcyjny wynosił 1,000.000 mar. przychód w roku 1902, 15.000 m. wówczas podatek wynosi 840 m. (1,000.000 m. = 4%, 40.000 m. = 1%, 400 m. à 2·10 = 810 m. [1]). Podobną wysokość uzyskuje podatek jeśli przedsiębiorstwo nie dało żadnego przychodu lub jeśli dało pozytywną stratę.

Stopa minimalna istnieje też w Saksonii w szczególności

[1]) Państwowy podatek przemysłowy wynosi 1% przychodu ubiegłego roku, dodatki gminne zaś wynosiły przy 1,000.000 m. kapitału zakładowego i obrotowego 210%.

przy miejskim podatku dochodowym w Dreznie. Jeśli tu mianowicie nadwyżki z obrotu w towarzystwach akcyjnych komandytowych na akcye i t. p. wynoszą mniej niż 3% kapitału akcyjnego i zakładowego wpisanego do rejestru handlowego i spółkowego, opłacają te towarzystwa po myśli § 17 ordynacyi o podatkach miejskich miasta Drezna z dnia 15-go maja 1901 r. podatek od dochodu, równającego się co najmniej 3% tegoż kapitału.

Ale pomijając tego rodzaju postanowienia, stwierdzić należy, że stopa minimalna w ustawodawstwach państw europejskich zajmuje stanowisko, zupełnie sporadyczne. I słusznie, bo opodatkowanie towarzystw akcyjnych, w braku wszelkiego u nich dochodu, doprowadzić musi bezwarunkowo do nadwerężenia ich siły podatkowej; jeżeli zysku niema żadnego, powoduje straty, jeżeli są straty, straty te jeszcze powiększa. A jeśli p. Abrahamowicz [1]), jako sprawozdawca projektu w izbie poselskiej, twierdził, że państwo musi mieć gwarancyę, że przedsiębiorstwo w każdym razie podatek uiści, to śmiem twierdzić, że tej gwarancyi, ustanowienie podatku minimalnego absolutnie nie daje, bo raczej przyspiesza ruinę przedsiębiorstwa, już i tak w swym bycie zachwianego. Porównywanie podatku minimalnego z francuskim podatkiem patentowym, czyli przemysłowym gdzie się również opłaca pewną stałą taksę roczną, nie jest może pozbawione pewnego teoretycznego uzasadnienia, atoli stwierdzenie dwóch różnorodnych objawów ujemnych, nie jest jeszcze udowodnieniem ich racyonalności.

Powoływanie się na rzekomo przychodową naturę podatku zarobkowego, specyalnego na uzasadnienie podatku minimalnego [2]), pozbawione jest wszelkiej racyonalnej podstawy,

---

[1]) Stenogr. Prot. XI. Session str. 18395.

[2]) J. Michalski: Spółki akcyjne ze stanowiska prawno-podatkowego, j. w. str. 922.

albowiem i przychodowy podatek nie może być pobierany od niczego, tylko od jakiegoś przychodu, a usuwanie takiej nawet podstawy opodatkowania uczyniłby zbytecznem wszelkie systemy podatkowe wogóle, a podatek mógłby wówczas równie dobrze polegać na czasowej konfiskacie, coby jednak niestety z czasem musiało doprowadzić nietylko do nadwerężenia, ale wprost do zniszczenia stopy podatkowej.

Jakże inaczej jest też w wypadkach tego rodzaju w Prusiech. Jeśli towarzystwo akcyjne w kapitale 10,000.000 mar. ma 350.000 m. to nie płaci ono w Prusiech żadnego podatku, w Austryi natomiast, jeśli nawet ma ono pozytywne straty, płaci ono przecież conajmniej 10.000 m.

Zniesienie tego podatku minimalnego w Austryi, nie byłoby połączone ze zbyt wielkiemi trudnościami finansowemi, ponieważ dochód z tego podatku minimalnego jest niezwykle nikłym, wynosił bowiem w roku 1900 tylko 212.984 kor. Zwłaszcza w Galicyi powinnoby żądanie zniesienia tego podatku minimalnego być podniesione bardzo stanowczo, ponieważ trafia on przedsiębiorstwa bardzo drobne, a dochód z tego podatku dla skarbu państwa jest wprost znikomym. Gdy bowiem w roku 1898 było w Galicyi przedsiębiorstw akcyjnych i komandytowych na akcye, podlegających temu podatkowi sześć i płaciło tytułem tego podatku kwotę 10.190 kor., w roku 1899 było ich również sześć, ale kwota podatkowa obniżyła się już do sumy 9.041 kor., w roku 1900 zaś w z r o s ł a liczba tych przedsiębiorstw do ośmiu, mimoto jednak spadła kwota podatku, przez nie uiszczonego do mikroskopijnej sumy 3.504 kor. [1]).

---

[1]) Statistik über die Erwerbsteuer von den der öffentlichen Rechnungslegung unterworfenen Unternehmungen für die Jahre 1898 bis 1900 w Mittheilungen des K. K. Finanzministeriums, Wien, 1902, VIII. Jahrgang, 1 Heft, str. 644.

XIII.

Zbytnie ciężary podatkowe, ciążące na towarzystwach akcyjnych przypisać należy nie jedynie samemu podatkowi zarobkowemu specyalnemu, jego zbyt wysokiej stopie podatkowej, czy też niewłaściwym sposobom wypośrodkowania podstawy opodatkowania, względnie nie właściwym sposobom wymiaru tegoż podatku. Na równi z temi wszystkiemi okolicznościami postawić należy również niektóre przyczyny natury bardziej ogólnej, leżące poza podatkiem zarobkowym specyalnym: w pierwszym rzędzie system samorządnych dodatków do podatków.

Nie tu miejsce, by omawiać szczegółowo kwestyę różnych systemów, dotyczących pokrywania wydatków samorządnych. Uczynię to może niebawem przy innej sposobności. Tu chciałbym wskazać tylko na źródło złego i na możliwe środki zaradcze.

Ciała samorządne pobierają dochody swe z podatków w ogólności w trojakiej formie jako podatki samoistne, jako dodatki do podatków państwowych, a wkońcu w formie udziału w podatkach państwowych.

W Austryi, jak wiadomo, ma stanowczą przewagę system francuski dodatków samorządnych do bezpośrednich podatków państwowych. System ten nigdy nie miał wielu przyjaciół, a argumenty, przytaczane przez zwolenników tego systemu są dość błahej natury. Tak wskazywano na łatwość i taniość pobierania dodatków do podatków, na zasadnicze

równouprawnienie podatków państwowych i gminnych, na tę okoliczność, że w razie istnienia tego systemu gminy są zainteresowane we właściwym szacunku podatku państwowego i t. p.

Jak zgubnym i niewłaściwym jest ten system, wykazał to jednak już przed laty w znakomitym wywodzie Leon Biliński[1]). Dodatki łatwo gminie uchwalić, bo odpowiedzialność za zbytnie obciążenie podatkowe spada w oczach opinii publicznej nie na nią, lecz na państwo, zwłaszcza że i ściąganie podatków odbywa się przez organa państwowe a nie gminne), a to łatwo może skłonić gminy do rozrzutnej gospodarki. Do zaspokojenia wszelkich potrzeb gminnych, nie jest odpowiednim system dodatków, bo łatwiej płacić małe lecz liczne podatki, niż nieliczne ale wielkie. Przytem należy uwzględnić, że gminy mają, względnie mogły by mieć cały szereg samoistnych źródeł dochodu podatkowego, mających właśnie za zasadniczy punkt wyjścia lokalne stosunki, potrzeby, interesy i usługi. Wszak w miastach austryackich istnieje cały szereg wydatków, jak wydatki szkolne, sanitarne, policyjne i t. p., które przynoszą korzyści wszystkim mieszkańcom, mimo, że wydatki te pokrywane są dodatkami do podatków bezpośrednich, opłacanymi tylko przez niektórych mieszkańców. Jeśli przytem ustawodawstwo wyraźnie nie postanowi, że dodatki do wszystkich podatków państwowych mają być równe, to gmina bardzo łatwo może stosować politykę różniczkowania społeczeństwa, forytując niektóre warstwy społeczne w przeciwstawieniu do innych. Przytem o ile gmina współdziała przy ich rozpisaniu, lub poborze podatków, to nieraz zachodzi istotne niebezpieczeństwo, że szacowanie dochodów wypadnie za wysoko, bo w ten sposób wzrośnie także dochód z dodatków. Wskutek systemu podatków w końcu wszelkie wady i dole-

[1]) L. v. Biliński: Die Gemeindebesteuerung und deren Reform, Leipzig, 1878, str. 193 i n.

gliwości nieracyonalnego systemu podatków państwowych potęgują się nieraz w niesłychany sposób.

Te obawy wypowiedziane przez Bilińskiego jeszcze przed trzydziestu prawie laty, sprawdziły się prawie w całej pełni, a o ile już wówczas były faktem dokonanym, spotęgowały się jeszcze bardziej.

Potrzeby podatkowe krajów i gmin, wzrosły w niesłychany sposób, co zresztą odpowiada zupełnie naturalnej i ogólnej tendencyi, objawiającej się na polu administracyi skarbowej państw nowożytnych. Spowodował ten wzrost nietylko silny rozwój kultury, podniesienie się cen dóbr rzeczowych i usług osobistych [1]) co dotyka także budżetów państwowych, ale także wielkie wzmożenie się zakresu działania gmin, nowe horyzonty, odkrywające się dla administracyi gminnej, zwłaszcza na polu urządzeń socyalnych (w szerszem tego słowa znaczeniu).

To też potrzeby, które w drodze dodatków mają być pokryte podniosły się w czasie między r. 1862 a 1900 o 190%. Mimo to jednak zastanowić musi fakt, że ogólna kwota dodatków bardzo znacznie przewyższa podatek państwowy. Ogólna kwota dodatków do podatku w 83·8% z ogólnej cyfry 2.888 miast i miejscowości przemysłowych austryackich, obraca się między 100 a 200% podatku państwowego, podczas gdy 7·1% tych miejscowości dosięga 200 do 350% niekiedy zaś nawet 350 do 642%. W 237 tych miast i miejscowości przemysłowych przekraczają same dodatki gminne 100%, podczas gdy w 243 wahają się między 75% a 100%, a 824 między 50% a 75%.

Ale bo też potrzeby, które w drodze dodatków mają być pokryte podniosły się w czasie między r. 1862 a 1900

---

[1]) H. Denis: L'impôt leçons données aux cours publics de la ville de Bruxelles Première Serie, Bruxelles, 1899.

o 190%, dodatki krajowe dosięgają 82%, dodatki gminne 537%, dodatki powiatowe 92% podatków bezpośrednich[1]). Stosunki te przedstawiają się w jeszcze gorszem świetle, jeśli się uwzględni, że obok ogólnych dodatków gminnych i powiatowych istnieją specyalne dodatki na cele szkolne i drogowe i że Izby handlowe i przemysłowe mają prawo nakładania dodatków do podatków bezpośrednich, od przedsiębiorstw górniczych, przemysłowych i handlowych na wszystkich w ich okręgu do wyboru uprawnionych, dla pokrycia swych wydatków.

I podczas gdy w parlamencie zażarte nieraz toczą się debaty, na temat wysokości obciążenia podatkowego, na temat stopy podatkowej, to ta stopa faktycznie ulega olbrzymiemu podwyższeniu.

Podczas debat parlamentarnych nad obciążeniem zawsze mniej lub więcej zwraca się mianowicie uwagę na zdolność podatkową, tutaj natomiast tej siły podatkowej prawie wcale się nieuwzględnia, jedynym bowiem punktem wyjścia są potrzeby budżetu ciała samorządnego, nie baczy się bowiem w szczególności wcale na oddziaływanie ekonomiczne dodatków, przez inne ciała samorządne uchwalonych, nie uwzględnia się oddziaływania ekonomicznego łącznej sumy wszystkich tych dodatków.

Istnieją wprawdzie pewne ograniczenia co do wysokości dodatków, ale ograniczenia te są stosunkowo nieznaczne, a przytem łatwo je ominąć. Tak sejmy krajowe mają prawo nakładania dodatków do wysokości 10% państwowych podatków bezpośrednich, dopuszczalne są jednak i wyższe dodatki pod warunkiem uzyskania sankcyi cesarskiej. Gminom wolno nakładać autonomiczne dodatki gminne do podatków bezpośrednich, lub konsumcyjnych do wysokości 20%, ponad

---

[1]) Statistische Materialien j. w. str. 818.

20% do 50% tych podatków państwowych potrzebne jest przyzwolenie rady powiatowej, ponad 50% do 100% podatków, potrzebne jest przyzwolenie wydziału krajowego za zgodą politycznej władzy krajowej, jednakże najdłużej tylko na pięć lat, a gdyby porozumienie między temi dwoma władzami do najbliższej sesyi sejmowej nie nastąpiło, rozstrzyga uchwała sejmu. Dodatki gminne na okres dłuższy niż pięć lat, dodatki przenoszące 100% podatków państwowych bezpośrednich i konsumcyjnych, mogą być nałożone tylko na mocy ustawy krajowej.

W Galicyi mogą też rady powiatowe nałożyć samoistnie do podatków państwowych bezpośrednich do wysokości 20%. Dodatki ponad 20% aż do 40% wymagają zezwolenia Wydziału krajowego, dodatki wyższe wymagają ustawy krajowej [1]).

Ograniczenia więc są, ale są to ograniczenia czysto formalnej natury, a że jako takie są też faktycznie traktowane, dowodzą niezwykle wysokie stopy tych dodatków, bardzo znacznie normalną miarę przekraczające. A przytem choć są pewne ograniczenia co do procentów *poszczególnych* dodatków, to brak natomiast wszelkich ograniczeń co do maksymalnego procentu *wszystkich* tych dodatków w łącznej sumie, (jak to się dzieje np. w Prusiech, mimo że tam gminy mają znacznie więcej samoistnych źródeł dochodu jak w Austryi). Miarą oznaczenia tego procentu musiałaby być oczywiście siła podatkowa, która przy postępowaniu tego rodzaju istotnie mogłaby być uwzględnioną [2]).

---

1) *Głąbiński*. Wykład j. w. str. 388 i n.

2) Zupełnie niewłaściwie przeciwstawiają motywa do wirtemberskiej reformy podatkowej z r. 1901. (*Pistorius*. Die württembergische Steuerreform. Finanzarchiv. 1904, str. 94) podstawę opodatkowania gminnego podstawie opodatkowania państwowego, twierdząc, że podstawą opodatkowania gminnego jest miara interesu, jaki posiadają przynależni do gminy w urządzeniach i świadczeniach gminy, gdy opodatkowanie

Sytuacya staje się specyalnie dla towarzystw akcyjnych tem gorszą, że ewentualność, przewidziana już przez Bilińskiego, różniczkowego traktowania poszczególnych grup podatków, tu staje się rzeczywistością. Wprawdzie w Dalmacyi i Styryi dodatek krajowy do podatku zarobkowego, opłacanego przez towarzystwa akcyjne jest niższy niż dodatek do podatku zarobkowego powszechnego. Podobnie dodatki powiatowe w niektórych powiatach styryjskich.

Z drugiej strony jednakże cały szereg reprezentacyi państwowych i gmin, nakłada na towarzystwa akcyjne wyższe dodatki. W kilku krajach austryackich i w wielu gminach i powiatach stopa podatkowa dodatków jest zróżniczkowana między podatkiem gruntowym a zarobkowym, względnie między podatkami realnymi a osobistymi, co również w gruncie rzeczy wychodzi na zbytnie obciążenie przemysłu, wyjątkowo zdarza się nawet, jak w pewnym powiecie morawskim, że dodatek do podatku zarobkowego wynosi 60%, do innych kategoryi podatkowych tylko 5%, tak że wszystkie prawie potrzeby gminne są pokryte dodatkami do podatku zarobko-

---

państwowe musi mieć więcej na oku zdolność do świadczeń podatkowych. J Biliński j. w. uwzględnia moment interesu w urządzeniach lokalnych przy kwestyi opodatkowania gminnego, atoli jemu chodzi raczej o rodzaje podatków, względnie źródła dochodu podatkowego, niż o wysokość podatku, jakby to wynikało z motywów do wirtemberskiej reformy podatkowej. Wskazała też na tę okoliczność większość drugiej izby wirtemberskiej, żądając aby i w kwestyi opodatkowania gminnego, moment osobistej zdolności podatkowej doznał należytego uwzględnienia. (Pistorius j. w. str. 97). Nie wynika z tego oczywiście bynajmniej, by i moment korzyści z urządzeń lokalnych, miał tu być pomijany, zwłaszcza przy rozkładzie ciężarów podatkowych, bo wszak inne są z tych urządzeń korzyści dla właściciela domu, inne dla właściciela gruntu, a inne dla kapitalisty. Ale tu chodzi o to, by oba czynniki doznały harmonijnego uwzględnienia. Por. też Denkschrift des badischen Finanzministers Buchenberger über die Reform der direkten Steuern in Baden (Finanzarchiv 1896, str. 423).

wego, podczas gdy inne kategorye podatkowe, zwłaszcza zaś podatki realne, wcale nie są uwzględniane[1]).

Nie trudne to co prawda do zrozumienia. Wielką część podatników, podlegających powszechnemu podatkowi zarobkowemu tworzą mianowicie podatnicy drobni i najdrobniejsi, których powinność podatkowa w znacznej części zostaje odpisaną jako nieściągalna, koszta administracyjne, połączone z pobraniem podatku są tak znaczne, że w niektórych wypadkach pochłaniają całą kwotę podatkową. W przeciwstawieniu do tej kategoryi podatników są przedsiębiorstwa, obowiązane do publicznego składania rachunków najbardziej wygodnymi płatnikami, przedewszystkiem dlatego, że przedsiębiorstwa te płacą rzeczywiście regularnie a koszta administracyjne, połączone z pobraniem podatku prawie wcale nie wchodzą tu w rachubę a powtóre, ponieważ liczba tych podatników jest ograniczona, przychód podatkowy przeto zwłaszcza w stosunku do małej liczby podatników jest szczególnie wydatny.

Co się tyczy podatków realnych, to przedewszystkiem podatek gruntowy w gminach miejskich, jako centrach przemysłowych, ze względu na swój mały przychód wcale nie wchodzi w rachubę; podnoszeniu dodatków do podatku domowo-czynszowego stoją na przeszkodzie zwłaszcza w miastach wielkich, różne względy polityki mieszkaniowej, ponieważ każde podwyższenie stopy podatku domowo-czynszowego łatwo może sprowadzić za sobą wyludnienie miasta na korzyść gmin sąsiednich, zwłaszcza przedmieść. Przytem każde podwyższenie dodatku do podatku domowo-czynszowego pociąga za sobą z reguły wzrost czynszów najmu, co znów wywołuje w naturalnej zupełnie konsekwencyi podniesienie się podatku pań-

---

[1]) O podobnych dążeniach w gminie m. Wiednia, por. Die Industrie 1900, Nr. 49.

stwowego, opierającego się właśnie na przychodzie czynszowym, temsamem zaś także i innych samorządnych dodatków do podatku[1]).

To różniczkowe traktowanie towarzystw akcyjnych w systemie dodatków do podatków, tem bardziej stanowczo należy potępić, że wskutek tego właściwie zupełnie iluzorycznemi i bezcelowemi stają się wszelkie debaty parlamentarne o rozkładzie ciężarów skarbowych, bo tu proste zarządzenie organów administracyjnych wystarczy zupełnie, by ten stosunek zasadniczej uległ odmianie. Jest to stan rzeczy tem bardziej ubolewania godny, że poszczególne podmioty zwierzchnictwa skarbowego, (państwo względnie poszczególne ciała samorządne) wcale się ze sobą nie porozumiewają. I w tym wypadku przykład pruski byłby godnym naśladowania, ponieważ w Prusiech jest przepisany pewien stosunek poszczególnych procentów dodatków między sobą. W Austryi niema natomiast żadnych takich ograniczeń, co do różniczkowego traktowania poszczególnych procentów dodatków między sobą, do tego stopnia, że prawnie jest zupełnie możliwem nałożenie na jedno lub kilka przedsiębiorstw przemysłowych wszystkich kosztów administracyi gminnej.

W Galicyi stosunki w tym kierunku są co prawda nie najgorsze. Wśród 197 miast i miejscowości przemysłowych w Galicyi stopa wszelkich dodatków (krajowych, powiatowych, gminnych, tudzież datków dla Izb handlowych i przemysłowych) waha się między 91% a 300% podatku zarobkowego. Z uznaniem również podnieść należy ustawę krajową z 17 kwietnia 1903, Nr. 52 D. u. kr. o której była mowa powyżej.

W każdym razie nie należy zapominać, że ustawa ta, w formie pierwotnej, czy choćby nawet przekształconej, do-

---

[1]) Eingabe der Handels- und Gewerbe-Kammer in Prag vom 19 Mai 1904, Nr. 5545 betreffend die Besteuerung der Aktiengesellschaften.

tyczy tylko niektórych przedsiębiorstw i że gros przedsiębiorstw przemysłowych w kraju, nie korzysta z tych ulg.

A śrubowanie dodatków w górę, i u nas niestety niekiedy zbyt wielkie przybiera rozmiary, z drugiej zaś strony, polityka różnicowania dodatków i w Galicyi mogłaby w danej chwili zapuścić swe korzenie. Dlatego też ze stanowiska i naszych interesów nie jest nieuzasadnionym postulat wypowiedziany przez państwową radę przemysłową na IV plenarnem posiedzeniu, odbytem dnia 6 maja 1901 a żądający równomiernych przypisów dodatków krajowych i gminnych dla każdej kategoryi podatkowej bez progresyi stopy procentowej jak i równomiernego traktowania przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków z innemi przedsiębiorstwami, obowiązanemi do opłacania podatku zarobkowego.

Wypowiedzenie tych zasad w drodze ustawodawczej byłoby tem bardziej wskazane, że liczba ciał samorządnych, zaprowadzających w swoim zakresie działania, różniczkowe traktowanie przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków stale wzrasta i że te ciała samorządne uzasadniają swoje postępowanie intencyami samejże reformy podatkowej; wszak reforma podatkowa, mówią oni, przewiduje uczestnictwo w opustach podatkowych, reformą tą spowodowanych obok powszechnego podatku zarobkowego w pierwszym rzędzie dla podatków realnych, silniejsze obciążenie tych podatków realnych przez dodatki do podatków jest przeto zasadniczo wykluczone, jeśli intencye reformy podatkowej nie mają być unicestwione; natomiast w myśl reformy podatkowej, przedsiębiorstwa obowiązane do publicznego składania rachunków uczestniczą w opustach podatkowych, z reformy podatkowej wypływających dopiero w ostatnim rzędzie i to tylko w formie opustu $^1/_2{}^0/_0$-owego, o który jednak to procent właśnie reforma podatkowa podwyższyła stopę podatkową tego podatku właśnie. Tem samem sama reforma podatkowa uznała

większą zdolność przychodową tej kategoryi przedsiębiorstw, zaprowadzenie stopy różniczkowej dla dodatków do podatków jest przeto rzeczą zupełnie właściwą[1]).

Obok tego, jak wyżej wspomniałem, byłoby koniecznem oznaczenie maksymalnego procentu wszystkich dodatków do podatków uwzględniające łączną siłę podatkową podatnika, tudzież zaprowadzenie wymogu ustawowego co do porozumiewania się wzajemnego poszczególnych podmiotów zwierzchnictwa skarbowego co do stopy dodatków przez poszczególne ciała samorządne nałożyć się mających.

---

[1]) Eingabe der Handels- und Gewerbe-Kammer in Prag vom 19 Mai 1904, Nr. 5545 betreffend die Besteuerung der Aktiengesellschaften.

XIV.

Na powstawanie, rozwój i istnienie towarzystw akcyjnych nie są bez znaczenia również różne inne daniny publiczne, istniejące w poszczególnych państwach pod różną nazwą, posiadające przeważnie charakter podatków od obiegu, u nas głównie pod nazwą należytości istniejące.

Pojęcie i rozmiary systemu podatków od obiegu są w dzisiejszej nauce bardzo sporne i nie tu miejsce do roztrząsań w tym kierunku. Ale choć faktem jest niewątpliwym, że w każdym obrocie wartości leży po jednej lub po drugiej stronie nie tyle pewien przyrost wartości[1]), co raczej pewna możliwość takiego przyrostu, której zrealizowanie zależy od faktycznej dzielności gospodarza[2]) i choć ta właśnie okoliczność jest zasadniczą podstawą istnienia podatków od obiegu, to jednak z jednej strony, wartość teoretyczna tej podstawy może się bardzo często okazać iluzoryczną, bo możliwość przyrostu wartości to jeszcze nie pozytywny taki przyrost, z drugiej zaś strony reformy podatkowe wogóle a szczególnie podatki od obiegu rzadko kiedy zawdzięczają swoje istnienie jakimś wyrozumowanym zasadom teoretycznym, znacznie częściej natomiast, jak to podniósł Wawrzyniec Stein

---

[1]) L. v. Stein: „Lehrbuch der Finanzwissenschaft". Stuttgart 1860, str. 412.

[2]) M. v. Haeckel: „Zur Lehre von den Verkehrssteuern". (Finanzarchiv 1890, str. 413).

(tylko w trzeciem dopiero wydaniu swej nauki skarbowej) względom utylitarnym, potrzebie powiększenia dochodów skarbu państwa.

Nie chcę twierdzić bynajmniej, że podatki od obiegu teoretycznie nigdy uzasadnić się nie dadzą, atoli trzeba uwzględnić, że owe ewentualne przyrosty wartości, obrotem spowodowane, systemat podatkowy, uwzględnia niejednokrotnie i przy innych sposobnościach. Prawdziwie i praktycznie uzasadnionym jest raczej podatek od obiegu tylko wówczas, gdy wedle natury i urządzenia podatków przychodowych i dochodowych również zarobek tj. przyrost wartości, poddających opodatkowaniu, zarobek (zysk) uzyskany wskutek poszczególnych aktów obrotu lub czynności prawnych, nie może być uwzględniony w systemacie podatkowym lub też faktycznie nie jest trafiony, lub też w końcu jest trafiony tylko niepewnie i niedostatecznie. Należy przeto na to przedewszystkiem zwrócić uwagę, czy i jakie luki opodatkowanie wogóle wykazuje i czy i o ile ujawnia się tego rodzaju zysk, niedostatecznie nieopodatkowany lub wcale nieopodatkowany. Podatek od obiegu odpowiada w tego rodzaju wypadkach zasadzie sprawiedliwości, jest należytem uzupełnieniem tego systematu podatkowego i odpowiednim surogatem [1]).

Czy austryackie ustawodawstwo o podatkach od obiegu akcyi, czyli o należytościach od akcyi, odpowiada owym, wyżej wyłuszczonym wymogom teoretycznym wątpić należy. Akcye podlegają tu mianowicie należytości stemplowej od kapitału nominalnego a mianowicie wedle dwóch taryf, wedle skali II lub III — stósownie do tego, czy czas trwania towarzystwa akcyjnego oznaczono poniżej lub powyżej 10 lat. Należytość ta wzrasta w dość silnej progresyi i osiąga w razie

---

[1]) A. Wagner: „Finanzwissenschaft". Wyd. 2. Leipzig 1890. T. II, str. 547 i n.

jeżeli czas trwania towarzystwa oznaczono poniżej 10 lat, przy nominalnym kapitale akcyjnym 14—16.000 kor. kwotę 50 kor., ponad 16.000 kor. należy zaś od każdej nadwyżki uiścić 2·50 kor. Jeśli czas trwania towarzystwa oznaczono ponad 10 lat to należytość stemplowa osiąga kwotę 50 kor. już przy 7.200—8.000 kor. nominalnego kapitału akcyjnego, ponad 8.000 kor. należy zaś od każdych 400 kor. uiścić dodatkową należytość w kwocie 2·50 kor.

Obligacye podlegają należytości stemplowej wedle skali II, jeśli nie opiewają na okaziciela, wedle skali III zaś jeśli na okaziciela opiewają, choć i od obligacyi tej ostatniej kategoryi, jeśli opiewają na jakiś czas ściśle określony, należy wymierzać należytość stemplową wedle skali II.

Obok tego winny towarzystwa akcyjne uiszczać co 10 lat $1^1/_2\%$ od wartości nieruchomości, tytułem ekwiwalentu należytościowego, w końcu należytość od przeniesień giełdowych w kwocie 1 kor. od każdych 10.000 kor. przeniesionych.

Powyżej wymienione należytości z trudem chyba dadzą się uzasadnić teoretycznie.

Jeśli bowiem Wagner wskazuje na niedostateczność opodatkowania, jako na właściwą racyę istnienia podatków od obiegu, to chyba tu nie trudno rozstrzygnąć pytanie, czy tu rzeczywiście może być mowa o takiem niedostatecznem opodatkowaniu? Chyba, że nie. A sytuacya w tym względzie przedstawia się w świetle tem gorszem, że na Węgrzech nowe przedsiębiorstwa przemysłowe są uwolnione na przeciąg lat 15 od wszelkich należytości i taks od umów, nabywań i emisyi (art. ust. XLIV z r. 1881, XIII z r. 1896 i XLIX z r. 1899) że wszelkie ciężary w chwili powstawania przedsiębiorstwa o wiele bardziej dotkliwie dają się odczuwać niż później, że w chwili powstania, względnie utworzenia przedsiębiorstwa akcyjnego istnieje wprawdzie zamiar wytworzenia nowych wartości ale tych wartości jeszcze niema, że w końcu

obok należytości powyżej wymienionych a ciążących na austryackich towarzystwach akcyjnych, istnieje jeszcze cały szereg innych jak np. należytości od przeniesienia prawa własności budynków lub gruntów dla przedsiębiorstwa akcyjnego potrzebnych a gdzieindziej np. na Węgrzech również od nowych przedsiębiorstw przemysłowych nie pobieranych.

Zresztą i wobec dalszej zagranicy, należytości, ciążące na austr. towarzystwach akcyjnych są większe. Tak np. ekwiwalent należytościowy z większych państw przemysłowych istnieje tylko we Francyi ($87^1/_2\%$ podatku gruntowego) i we Włoszech ($1{\cdot}8‰$ od wartości kursowej akcyi i obligacyi) nie istnieje natomiast ani w Anglii ani w Niemczech ani w Belgii.

Należytości od przeniesień giełdowych nie istnieją wcale w Belgii a i w Anglii niema należytości takich we właściwem tego słowa znaczeniu, tylko nota końcowa senzali podlega stemplowi na 1 pens, przy sprzedażach do 100 Ł a stemplowi na 1 Ł przy sprzedażach wyższych.

Istnieją wprawdzie zagranicą w niektórych państwach należytości w Austryi nieistniejące, jak we Francyi impôt de transmission (50 ct. od przepisania imiennych akcyi i obligacyi jak i konwersyi walorów imiennych na papiery na okaziciela lub odwrotnie od każdych 100 fr.) istniejący obok należytości od przeniesień giełdowych ($1^1/_4‰$). Ponadto towarzystwa akcyjne winny uiszczać od akcyi imiennych roczną należytość w kwocie $0{\cdot}2\%$ i rocznie oznaczoną należytość przenośną od akcyi na okaziciela.

We Włoszech istnieje stała taksa 1·2 lirów od przeniesień akcyi imiennych (również obok należytości od przeniesień giełdowych w wysokości 0·6 lirów od interesów stałych a 2·4 lirów od interesów terminowych). Ale ani Francya ani Włochy nie są chyba państwami o silnie rozwijającej się kulturze gospodarczej.

XV.

Podstawą opodatkowania przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, jest czysty przychód przedsiębiorstwa w ostatnim roku obrotowym uzyskany (§ 92).

Pojęcie przychodu czystego oznacza § 93 ust. stanowiąc, że przychód czysty stanowią nadwyżki bilansowe bez względu na to, czy nadwyżki zostają rozdzielone jako odsetki, dywidendy, tantyemy lub pod jakąkolwiek inną nazwą i wedle jakiejkolwiek miary, czy zostaną one złożone w funduszu rezerwowym, przeniesione na przyszły rachunek, lub też wogóle w jakiś inny sposób zużytkowane.

Wymiar podatku ma następować na podstawie bilansu, układanego przedewszystkiem na podstawie zwyczajów kupieckich. „By jednak dowolnościom i przypadkowościom w sposobie prowadzenia rachunków uniemożliwić wpływ nieuprawniony na wysokość świadczenia podatkowego ustawa wylicza wyraźnie niektóre kategorye wydatków i dochodów, które niezależnie od formy ich książkowania należy w każdym razie włączyć do podstawy opodatkowania względnie z tej podstawy wyłączyć“ [1]).

Rozp. wyk. zawiera w tym kierunku cały szereg szcze-

[1]) Zu 380 der Beilagen zu den stenogr. Protokollen des Abgeordnetenhauses XI. Session, 1892, str. 68.

gółowych postanowień. Ale zarówno w tym kierunku jak i w wielu innych, dotyczących wypośrodkowania podstawy opodatkowania, to rozp. wyk. stoi w widocznej sprzeczności z postanowieniem samejże ustawy.

Zarówno motywa do ustawy o podatkach osobistych [1]), jak i sprawozdanie stałego wydziału podatkowego [2]) powołują się przy omawianiu podstaw i struktury specyalnego podatku zarobkowego na ustawę z dnia 27 grudnia 1880 r., Dup. 151 dotyczącą opodatkowania kas zaliczkowych i stowarzyszeń i podnoszą, że opodatkowanie przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków jest w ogólności oparte na zupełnie tych samych zasadach, które w ustawie powyżej powołanej znalazły dobitny swój wyraz. § 2 ust. z r. 1880 wylicza te kwoty, które, nieobjęte nadwyżkami, bilansowo wykazanemi, należy jednak włączyć do podstawy opodatkowania. O ten przepis opiera się też zupełnie prawie przepis § 94 ust. o bezp. podatku osob. [3]). W motywach rządowych do ust. z r. 1880, wyraźnie jednak stwierdzono, że „by, o ile możności zapobiedz chwiejnym interpretacyom wybrano dla ustalenia kwot, które należy wciągnąć do podstawy opodatkowania formę taksatywnego wyliczenia". W tym samym duchu wypadły też kilkakrotne orzeczenia trybunału administracyjnego, dotyczące ust. z 27 grudnia 1880 r., jak orzeczenie z 27-go czerwca i z 24 października 1885 r., L. 1576 i 2512. Akt. L. 848 i 849, gdzie powiedziano między innemi „publiczne daniny ciążące na obrocie przedsiębiorstwa, (jak w szczególności należytości ekwiwalentowe, odsetki zwłoki, i należytości stemplowe) należy z jedynym wyjątkiem podatku dochodo-

---

[1]) Zu 380 der Beilagen j. w. str. 14.

[2]) 1041 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Abgeordnetenhauses. Session, str. 34.

[3]) Eingabe des Bundes östereichischen Industrieller vom 30 September 1901, betreffend die Besteuerung der Aktiengesellschaften.

wego traktować jako pozycye potrącalne", a dalej wydatki, które w sprawozdaniu są wyraźnie podane jako wydatki administracyjne, zmniejszające nadwyżki bilansowe a przez ogólne zgromadzenie zostały przyjęte, o ile nie podpadają, pod pojęcie wydatków, wyliczonych w § 2 lit. a. do c. ust. z 27 grudnia 1880 r., nie należy wciągać do podstawy opodatkowania". Podobnie orzeczenie z 28 października 1893 r., L. 3455. Alter. L. 1807 „wydatki, które w wykonaniu statutowych zobowiązań, zostały świadczone dla innych celów, niż te, które w § 2 ust. z 27 grudnia 1880 r. wyraźnie zostały wymienione, nie powinny być wciągane do podstawy opodatkowania, ponieważ zostały spowodowane obrotem przedsiębiorstwa. Orzeczenie z dnia 13 października 1897 r. L. 4734 Budw. Nr. 11038 zaświadcza, że wedle § 2 ust. z r. 1880, względnie z 15-go kwietnia 1885 r., zasadniczo tylko bilansowy przychód czysty, w bilansowych nadwyżkach uosobiony, stanowi cyfrową podstawę, dla wymiaru podatku dochodowego, że więc wszystko, co ten czysty zysk ogranicza, więc każdy wydatek, należy z podstawy opodatkowania wyłączyć, jeśli nie zachodzi jeden z wyjątków w § 2 taksatywnie wyliczonych. Jeśli się dalej uwzględni, że sprawozdanie wydziału powiatowego o projekcie rządowym, dotyczącym opodatkowania towarzystw akcyjnych i innych przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, wniesionym w VIII. sesyi izby poselskiej [1]) oświadcza, że wychodzono tu z założenia, że od każdej ustawy podatkowej należy żądać, by określała jasno i dokładnie podstawy wymiaru podatkowego, by każdej dowolności przeszkodzić i uniknąć sekatur władz podatkowych i jeśli się dalej rozważy, że i powyżej zacytowane sprawozdanie stałego wydziału podatkowego, oświadcza o projekcie ustawy

---

[1]) 684 der Beilagen zu den stenographischen Protokollen des Abgeordnetenhauses. VIII. Session.

o bezpośrednich podatkach osobistych, że jasno i dokładnie powinny być te kwoty określone, które należy doliczać do bilansowych nadwyżek lub które od tych nadwyżek należy potrącać, a dalej, że należy o ile możności unikać wszelkich różnic, któreby mogły zachodzić między władzami wymiarowania a podatnikami, że przeto należy zwrócić szczególną uwagę na brzmienie tych postanowień, to nie może ulegać wątpliwości, jak pisze bardzo słusznie w swej petycyi, związek austryackich przemysłowców, że wyliczenie w § 94 kwot, które należy doliczać do nadwyżek bilansowych, ma charakter taksatywny.

Mimoto jednak rozporządzenie wykonawcze, uważa tylko policzalne pozycye przychodowe za wyliczone taksatywnie, nie stosując jednak tej samej miary do pozycyi wydatkowych, których nie można uwzględniać przy wypośrodkowaniu podstawy opodatkowania. Jest to więc bardzo znaczne obostrzenie ustawy, które zresztą ujawnia się w tem rozporządzeniu wykonawczem wogóle[1]).

Rozporządzenie wykonawcze wyliczyło w szczególności następujące pozycye wydatków, poza pozycyami, wymienionemi taksatywnie w § 94, lit. a do g., które winny być doliczone do nadwyżki bilansowej względnie do podstawy opodatkowania.

1. do § 94 a) „koszta, połączone z pozyskaniem kapitału (stemple, należytości za kołowanie, koszta druku i inseratów itd.) (rozp. wyk. art. 18 lit. a) l. 1).

2. do § 94 b) „te kwoty, które przepadają na rzecz przedsiębiorstwa, wskutek prezentacyi, wylosowanych walorów dłużnych i kuponów na odsetki i dywidendy, w niewłaściwym czasie dokonanej (rozp. wyk. art. 18 lit. b) u. 52).

---

[1]) Stefan Licht: „Die Industrie und die Praxis der Personalsteuergesetze". Wien 1904, str. 24.

3. do § 94 c) „należytości uboczne, z obsługą kapitałów połączone, jak w szczególności należytości stemplowe od kuponów, prowizye, wypłacane bankierom za realizacyę kuponów, koszta sporządzania nowych arkuszy kuponowych, bieżące należytości za kotowanie walorów na giełdzie itp. (rozp. wyk. art. 19 ust. ost. i przedostatni).

4. do § 94 f) „podatek gruntowy i budynkowy wraz z dodatkami jak i ekwiwalent należytościowy od wartości nieruchomości, następnie podatek rentowy, jeśli przedsiębiorstwo przejęło na siebie, ponoszenie z własnych funduszów tegoż podatku, od odsetek i rent na przedsiębiorstwo przypadających, które mają być po myśli § 133 w drodze potrącenia pobrane i do kasy państwowej przesłane, jeśli te odsetki i renty, podatkowi rentowemu podlegające nie są policzalnemi pozycyami przedsiębiorstwa (rozp. wyk. art. 21 u. 3—4).

Sprzeczność między ustawą a powyżej wyszczególnionemi postanowieniami rozporządzenia wykonawczego jest zupełnie oczywistą dla każdego, kto nie jest bezwzględnym zwolennikiem metody interpretacyi bezwzględnie ekstenzywnej[1]).

I tak § 94 a) ustawy uznaje wydatki uczynione z wyników obrotu, dla powiększenia kapitału znajdującego się w przedsiębiorstwie za policzalne. Charakterystycznym w tym względzie jest fakt następujący. Galic. akc. bank hipoteczny zawarł z dyrekcyą kolei państwowych umowę o elektryczne oświetlenie dworca kolejowego na lat 40 z zastrzeżeniem, że prawa i obowiązki z tej umowy będzie uprawnionym przenieść na kraj. akc. towarzystwo przedsiębiorstw elektrycznych, dla którego wniósł był nawet podanie do władz o koncesyę.

Od tej umowy wymierzono Bankowi należytość za cały

[1]) O sprzecznościach takich wspomina dość obszernie Sprawozdanie Wydziału krajowego, tyczące się wadliwego wykonywania ustaw i przepisów podatkowych i należytościowych z 16 września 1904. L. W. 102.878/904.

40-letni okres czasu w kwocie 20.000 kor., kiedy towarzystwo się ukonstytuowało a Bank uwiadomił skarb kolejowy, że odtąd wszelkie prawa i obowiązki płynące z kontraktu, z koleją zawartego, przechodzą na towarzystwo, wymierzono towarzystwu poraz wtóry całą należytość od umowy z zarządem kolejowym w kwocie około 20.000 kor. bez równoczesnego odpisania należytości Bankowi hipotecznemu. Należytość tę towarzystwo amortyzuje w ten sposób, że co roku umarza z niej pewną kwotę, administracya podatków uznając jednak należytości za wydatek podlegający postanowieniu § 94 a) podciąga owo umorzenie ponownie pod opodatkowanie[1]).

Gdy znów chodzi o pozycye wydatków, to rozp. wyk. rozszerza sztucznie to pojęcie do kosztów połączonych z pozyskaniem kapitału jak stemple, należytości za kotowanie, druki i anonse itp. A nad faktami takimi ubolewać należy tembardziej, że przecież tego rodzaju wydatki trudno chyba uważać za powiększenie swego stanu majątkowego, raczej za jego umniejszenie. Podobnie trudno znaleźć oparcie w ustawie dla uznania „należytości ubocznych, połączonych z t. zw. obsługą kapitałów", co zresztą uznał kilkakrotnie sam Trybunał administracyjny. Tak w orzeczeniach z dnia 4 lipca 1901 L. 4.636, 4.634 i 4.633 Budw. Nr. 407, 408 i 411, orzekając, że po myśli § 94 c) kwoty, które mają być doliczone do bilansowych nadwyżek muszą być świadczonemi odsetkami biernemi, pod które jednak n i e można podciągać wydatków ubocznych połączonych ze świadczeniem tych odsetek biernych jak należytości stemplowe od kuponów, koszta połączone z realizacyą kuponów itp.

Co się tyczy poborów, członków zarządu jak rady zawiadowczej, rady nadzorczej dyrekcyi itd. (tantyemy, marki

---

[1]) Sprawozdanie Wydziału krajowego tyczące się wadliwego wykonywania ustaw i przepisów podatkowych i należytościowych j. w., str. 16.

obecności, remuneracye itd.) to ustawa wychodzi z tego założenia, że pobory tego rodzaju, jeśli pochodzą, z nadwyżek bilansowych, nie są pozycyami, które można policzyć, lecz tworzą pewien rodzaj rozdziału zysku, a stanowisko to zdaje się podzielać nawet samo rozp. wyk. w art. 14 u. l. 6—7[1]). Mimo to jednak art. 20 u. 2 uznaje remuneracye przyznane członkom zarządu przedsiębiorstwa ogólnie za takie, których nie można policzyć bez względu na to, czy one tworzą darowiznę, czy też pochodzą z prawnego zobowiązania się towarzystwa.

W praktyce władz podatkowych, są często uważane za pozycye niepotrącalne, także stale statutowo lub umownie oznaczone pobory, członków rady zawiadowczej jak i kierowników przedsiębiorstwa, dyrektorów, członków komitetu wykonawczego, dyrektorów centralnych i generalnych itp. jeśli oni należą zarazem do zarządu, a podobnie i podatki i należytości od takich poborów jak i pobory i remuneracye innych urzędników, w końcu także należytości od umów służbowych, jeśli przedsiębiorstwo wydatki takie pokrywa z własnych funduszów, co wprost sprzeciwia się ustawie.

A dzieje się to, mimo tej okoliczności, że władze wymiarowe uważają protokoły rady zawiadowczej, w których są pisemnie ustalone uchwały, przyznające jakieś wynagrodzenie dla członków rady zawiadowczej prowadzących czynności, za umowę o czynności służbowe, podlegającą obowiązkowi należytościowemu i żądają opłacenia należytości, przepisanej dla umów służbowych. Ponadto przypisuje się członkom rady zawiadowczej od ich stałych poborów, przekraczających kwotę 3.200 zlr. podatek pensyjny. I w tym wypadku przeto uznaje się zaistnienie stosunku służbowego. Mimo to więc, że w tylu różnych kierunkach stałe wynagro-

---

[1]) Por. cytowaną powyżej petycyę związku austr. przemysłowców.

dzenie członków rady zawiadowczej traktuje się jako pobory służbowe, pozycyi tych nie uznaje się przy podatku zarobkowym za potrącalne. Toteż trybunał administracyjny w orzeczeniach z dnia 17 stycznia 1900, l. 746 Budw. Nr. 13646 i z dnia 5 października 1900 orzekł, że ani ustawa, ani rozporządzenie wykonawcze, nie daje żadnej podstawy dla twierdzenia, że przynależność funkcyonaryusza wynagradzanego za swe czynności do zarządu towarzystwa akcyjnego zasadniczo wyłączałaby uznawanie tego stałego poboru jako pozycyi potrącalnej a postanowienie § 94 e) żąda tylko wyeliminowania wydatków, uczynionych dobrowolnie na rachunek przedsiębiorstwa, o ile wydatki tego rodzaju nie podpadają pod wyjątki w tymże przepisie ustawowym pozytywnie unormowane.

Jeśli przeto, wydatki uczynione dobrowolnie, przy wypośrodkowaniu podstawy opodatkowania nie należy wstawiać do bilansu jako podstawy opodatkowania, względnie wyłączać z pozycyi biernych bilansu, to z tego wynika a contrario, że wydatki, połączone z obrotem przedsiębiorstwa, o ile zostały uczynione w wykonaniu prawnego zobowiązania należy traktować jako pozycye bierne także i dla rozkładu podatków przy utworzeniu bilansu, nie należy więc wciągać do podstawy opodatkowania.

Jeśli rozporządzenie wykonawcze powiada dalej, że prócz podatku zarobkowego, także i podatek gruntowy, budynkowy i rentowy wraz z dodatkami, stanowić winny niepoliczalne pozycye wydatków (art. 21 u. 3 i 4) to przepis ten rozp. wyk. stoi w wyraźnej sprzeczności z postanowieniem § 94 f) polega na niewłaściwej interpretacyi przepisu § 95 b) ustawy, który stanowi, że przychody czyste, z przedmiotów podatku gruntowego i budynkowego, należy potrącić od bilansowych nadwyżek w tej wysokości, w której one stanowią podstawę wymiaru podatku gruntowego i budynkowego.

Za taki przychód czysty od domów, uznaje art. 16 rozp. wyk. czynsz, podlegający podatkowi, tj. umniejszony o koszta utrzymania i amortyzacyi. Nie ulega jednak wątpliwości, że czysty czynsz najmu, przez stronę za używanie przedmiotu najmu uiszczony a przez właściciela domu do opodatkowania zeznany, zwany także czynszem czystym, tak jak on się przedstawia, po wydzieleniu należytości wodnych, kosztów oświetlenia, podatku czynszowego i szkolnego, stanowi podstawę opodatkowania podatkiem budynkowym. Jeśli z tego sprostowanego, rzeczywistego lub czystego czynszu zostanie wydzieloną pewna kwota na koszta utrzymania i amortyzacyi, to nic nie zmienia tego stanu rzeczy, że podatek budynkowy trafia cały przychód budynku nie zaś jakąś część jego.

Wydzielenie tych kosztów utrzymania i amortyzacyi w wysokości 15 lub 30% czystego czynszu, jest wogóle fikcyą, bo mogłoby zresztą równie dobrze nastąpić i w tej formie, że tych kosztów by nie wydzielano a podatek przypisywanoby nie w wysokości $26^2/_3$% lecz w wysokości $22^2/_3$%, względnie nie w wysokości 20% lecz w wysokości 14% od „sprostowanego" czynszu a podatek nie utraciłby nic ze swej nadmiernej wysokości. Postanowienie rozp. wyk., wedle którego należy wydzielić z podstawy opodatkowania tylko t. zw. czynsz podlegający podatkowi, nie zaś czynsz sprostowany czyli czysty, tem samem zaś włączyć należy w całości lub częściowo do podstawy opodatkowania podatkiem zarobkowym różnicę 15% względnie 30% nie jest przeto zgodne z ustawą. Tego rodzaju opodatkowanie podwójne jednego i tego samego przychodu podatkowego dwoma państwowymi podatkami przychodowymi, z których każdy wykazuje tak nadmiernie wysoką stopę procentową, nie może leżeć w intencyach ustawodawcy, pomijając już okoliczność, że w bardzo wybitnej mierze sprzeciwiałoby się interesom przemysłu i handlu.

Postanowienie rozp. wyk. (art. 16) chce atoli przychód

z realności, mający być wydzielonym z podstawy opodatkowania, umniejszyć nietylko o wspomniane powyżej koszta utrzymania i amortyzacyi, ale nadto także o podatki realne wraz z dodatkami, w końcu także o kwotę przypadającą na uiszczenie ekwiwalentu należytościowego.

Wprawdzie i wedle rozp. wyk. (art. 21) podatki realne wraz z dodatkami należy wogóle uważać za policzalne pozycye wydatkowe, atoli rozp. wyk. sądzi, że nie jest to wskazane a to ze względu na potrzebę usunięcia możliwości stąd wynikającej podwójnego zarachowania.

I Trybunał administracyjny wyraził podobny pogląd w orzeczeniu z dnia 17 stycznia 1900, L. 746 Budw. Nr. 13.646 oświadczając, że wydzielenie podatku domowo-czynszowego z podstawy opodatkowania, z tego względu nie jest dopuszczalne, ponieważ wedle § 95 b) przychód z przedmiotów podatku budynkowego należy wydzielić z podstawy opodatkowania podatkiem zarobkowym specyalnym, nie stanowi przeto przedmiotu tego opodatkowania, z czego wynika, że i podatki, obciążające ten przychód nie mogą być wyłączone z podstawy opodatkowania podatkiem zarobkowym specyalnym. Atoli ten pogląd Trybunału administracyjnego nie da się żadną miarą utrzymać. Wszak wedle rozp. wyk. różnica między czynszem „sprostowanym“ a czynszem „podlegającym obowiązkowi podatkowemu“, o ile nie pokrywa się z kosztami utrzymania i amortyzacyi, może być poddana podatkowi zarobkowemu.

Przy przychodach z gruntu może w miarę okoliczności wchodzić do podstawy opodatkowania podatkiem zarobkowym specyalnym, kwota bardzo znaczna i bardzo znacznie przewyższająca katastralny przychód czysty, który wedle rozporządzenia wykonawczego miałby być wydzielony. Wydzielanie drobnego katastralnego przychodu, nie usprawiedliwia wcale niepoliczenia podatku gruntowego, na tej podstawie wymie-

rzonego. I podatek gruntowy ma trafić cały przychód gruntowy a nietylko katastralny przychód czysty.

Z tego wynika, że podatki gruntowe i budynkowe tylko wówczas w najgorszym razie nie mogą stanowić policzalnych pozycyi wydatkowych, jeśli z drugiej strony, cały przychód gruntowy i budynkowy zostanie z dochodów wydzielony. Jak długo bowiem budynki i grunta choć należą do jakiegoś przedsiębiorstwa przemysłowego są już obciążone przychodowymi podatkami budynkowymi i gruntowymi, tak długo należy te podatki bezwarunkowo uważać za wydatki, obrotem spowodowane. Że zaś przychody z realności nie podpadają pod podatek zarobkowy nie wynika z tego bynajmniej, że dotyczące podatki realne nie stanowią policzalnej pozycyi wydatkowej. Ze względu na to, że § 94 f) tylko podatek zarobkowy wraz z dodatkami nie uznaje za policzalny, możnaby co najwyżej podatek zarobkowy, od przychodów z realności, idealnie w podatkach realnych zawarty, włączyć do podstawy opodatkowania, wynikającą stąd nadwyżkę w podatkach realnych należałoby jednak w każdym razie uważać za wydatek policzalny.

Co się tyczy w końcu ekwiwalentu należytościowego od nieruchomości, to stanowi on w każdym razie policzalną pozycyę wydatkową, ponieważ jest ściśle połączony z przedsiębiorstwem zarobkowem osoby prawniczej, stanowi wydatek obrotem spowodowany a przychód wprost umniejszający a musi być uiszczony nawet wówczas jeśli dotycząca nieruchomość jest zupełnie bezużyteczną i żadnego zgoła nie przynosi przychodu[1]).

Usunięcie tych wątpliwości względnie tych sprzeczności między ustawą a rozporządzeniem wykonawczem jest tem

---

[1]) Eingabe des Bundes oesterreichischer Industrieller vom 30 September 1901 betreffend die Besteuerung der Aktiengesellschaften.

bardziej wskazane, że praktyka władz podatkowych jest nadwyraz chwiejna, do tego stopnia, że niekiedy każda pozycya bilansu rokrocznie zyskuje w oczach władzy podatkowej zasadniczo odmienną kwalifikacyę prawną, liczba rekursów bardzo znaczna[1]), a orzecznictwo Trybunału administracyjnego również bardzo chwiejne[2]). Przytem co najgorsza, to orzecznictwo Trybunału administracyjnego w praktyce ma w najlepszym razie znaczenie tylko w danym konkretnym wypadku[3]), choć normy prawne, wypowiedziane przez Trybunał administracyjny mają charakter ogólny a p. minister skarbu w mowie, wypowiedzianej w izbie poselskiej w dniu 2 grudnia 1901 oświadczył, że orzeczenia Trybunału administracyjnego stanowią wytyczną dla władz skarbowych, jeśli w tych orzeczeniach ujawnia się jakaś stała interpretacya ustawowa, dająca się od konkretnego wypadku wyodrębnić i choć podobną wskazówkę zawiera reskrypt ministeryalny z dnia 24 października 1901, L. 63.787[4]) O ile te zapewnienia p. ministra skarbu zostały jednak w praktyce należycie uwzględnione, wyjaśniła bardzo dosadnie ankieta z r. 1905, która stwierdziła ponadto, wypadki tego rodzaju, jak, że jedno i to samo towarzystwo akcyjne było zmuszone w ciągu trzech lat,

---

[1]) Tak od chwili wejścia w życie ust. z r. 1896 po dzień 18 września 1903 Trybunał administracyjny rozstrzygał 73 zażaleń nieważności, wniesionych przez towarzystwa akcyjne przemysłowe z powodu niewłaściwego stósowania postanowień II rozdziału ustawy. Statistische Materialien über die Entwickelung und Besteuerung der Industrie-Aktiengesellschaften in Oesterreich, str. 106.

[2]) Por. w tym kierunku G a r g a s: „Odsetki od podatków, nieprawnie pobranych“. (Przegląd prawa i administracyi 1904 i 1905) i w osobnej odbitce Lwów 1905. B a u e r: „Zwiespältige Rechtsprechung in Personalsteuersachen“. (Oesterr. Zeitschrift f. Verwaltung 1905, str. 111).

[3]) L i c h t j. w., str. 29.

[4]) Por. też w tym względzie G a r g a s: „Skutki orzeczeń Trybunału administracyjnego“. Prawnik 1899.

bezpośrednio po sobie następujących, wnosić trzykrotnie w jednej i tej samej sprawie, zażalenie nieważności do Trybunału administracyjnego, ponieważ władza podatkowa jeden i ten sam podatek zawsze na nowo przypisywała i zawsze na nowo z tem samem żądaniem występowała wobec Trybunału administracyjnego. Pomijając już okoliczność, że w ten sposób wyradza się niczem nieuzasadniona niepewność prawna, a w świetle obecnej praktyki podatkowej ciężar podatkowy towarzystw akcyjnych staje się wprost wielkością nieobliczalną[1]), podnieść wypada i to, że postępowanie tego rodzaju powoduje bardzo znaczne koszta, do których zwrotu jednak skarb Państwa bynajmniej nie zostaje pociągniętym. Jeśliby w ten sposób postępowała osoba prywatna, podnosząc ponownie żądania, prawomocnie uznane za bezpodstawne, wówczas nałożonoby na nią grzywnę za pieniactwo. Podobnie należałoby postępować ze skarbem Państwa, zobowiązując go co najmniej do zwrotu kosztów, takiem pieniaczem postępowaniem spowodowanych.

[1]) A. Junk: „Die Maengel der Aktienbesteuerung". (Neue Freie Presse, Nr. 14.777).

XVI.

Powyżej wskazano cały szereg przepisów, domagających się autentycznej interpretacyi poprostu dla usunięcia niepewności prawnej. Ponadto jest jednak jeszcze cały szereg przepisów, które nietyle autentycznej interpretacyi by wymagały, jak raczej zasadniczej zmiany.

Pojęcie czystego przychodu, na bilansowych nadwyżkach opartego, zmieniło się bowiem w ustawie tu omawianej pod wpływem różnych pozycyi do nadwyżki bilansowej doliczyć się mających do niepoznania[1]).

Najbardziej może jaskrawym w tym względzie jest przepis § 94 lit. f) ustawy, który każe doliczać do nadwyżek bilansowych te kwoty, które z wyników obrotu roku administracyjnego są obrócone na zapłacenie podatku zarobkowego specyalnego wraz z dodatkami. Praktyka ta idzie zresztą często jeszcze dalej, ponieważ nie ogranicza się na tem, by do podstawy opodatkowania doliczano tylko sam podatek zarobkowy specyalny wraz z dodatkami, jak to przepisuje ustawa i rozp. wyk., ale dolicza do tej podstawy także różne

---

[1]) Trudno mi się też zgodzić na zdanie Różyckiego j. w., str. 91, że „ustawa określając co z przychodów asocyacyi ma być uważane za podlegający podatkowi czysty dochód, trzyma się ściśle wskazówek nauki". O ile twierdzenie to jest słusznem, wyjaśnią może wywody, tu poniżej w tekście, poszczególne kwestye omawiające.

dodatki szkolne, drogowe, na izbę handlową i przemysłową, mimo, że dodatki te mają charakter zupełnie samodzielny i stoją na równi z niższo-austryackim podatkiem na ubogich, wyraźnie w rozp. wyk. od doliczania wyłączonych.

Czy może być jednak w tego rodzaju wypadkach na seryo mowa, że o pozytywny wydatek, uczyniony w roku zeszłym, przychód w roku bieżącym się powiększył? Wszak trzeba zważyć, że przedsiębiorstwo akcyjne istnieje nie rok, nie dwa, ale, że ono jest obliczone na dłuższy okres czasu. A wówczas musimy dojść do przekonania, że przepis ten do strasznych poprostu może doprowadzić wyników, zawiera bowiem już nie podwójne opodatkowanie tego samego dochodu, za jakie się je zwykle uważa, ale tylokrotne opodatkowanie pewnej części tego dochodu, ile lat istnieje dane przedsiębiorstwo a obecna ustawa obowiązuje[1]).

Wskazuje to dowodnie następujący przykład:

Przedsiębiorstwo X. daje stale przez szereg lat taką samą kwotę czystego zysku np. kor. 1000 a więc:

w r.	1897 — 1000 kor. podatek z dodatkami wyniesie zatem	kor. 200·—
w r.	1898 — 1000 kor. plus dodatek zeszłoroczny czyli kor. 1200 od czego podatek . . .	„ 240·—
w r.	1899 — 1000 czyli kor. 1240 od czego podatek	„ 248·—
w r.	1900 — 1000 czyli kor. 1248 od czego podatek	„ 249·06
w r.	1901 — 1000 czyli kor. 1.249·06 od czego podatek	„ 249·92

[1]) Julian Różycki: „Kilka uwag o podatku zarobkowym przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków". (Oszczędność 1904, str. 21).

Fikcyjna więc część dochodu kor. 200 opodatkowuje się stale, choć przedsiębiorstwo tylko wciąż po kor. 1000 odrzuca.

Cowięcej ta fikcyjna część rośnie stale, choć zyski pozostają niezmienione i już w 5 latach wynosi ten przyrost 25%. Jeśli zaś podniesie się rentowność przedsiębiorstwa i podnosić się będzie stale o pewien procent, to skarb państwa doganiać go będzie swoim systemem progresywnym tak szybko, że to może doprowadzić do likwidacyi przedsiębiorstwa. Jeśli bowiem np. wskutek zabiegów przedsiębiorcy, równych cyfrze X, zysk czysty stale będzie wzrastać o 10%, zwyżka zysku po pierwszym roku będzie wynosić

	100	a cały zysk	1100
dalej	110	„ „ „	1210
	121	„ „ „	1331
	133	„ „ „	1464
	146	„ „ „	1610

równocześnie zaś podatek będzie róść w takiej progresyi

200
260
294
335
360

Po pięciu latach więc, gdy przedsiębiorca, osiągnie podniesienie się zysku o 46·4%, podatek powiększy się już o 80%.

Sytuacya przedstawi się w świetle cokolwiek odmiennem, jeśli weźmiemy w rachubę również owo powiększenie zabiegów i wysiłków „X“, czyli, przypuściwszy proporcyonalność między zwyżką rentowności a zwyżką intenzywności pracy — również cyfra 10. Oto wysiłek ten, gdyby podatku nie było, musiałby dla osiągnięcia stałej 10-procentowej zwyżki rość w ten sposób:

w I. roku . . .	10 +	1%	=	11%	
w II. „ . . .	10 +	1·21%	=	11·21%	
w III. „ . . .	10 +	1·33%	=	11·33%	
w IV. „ . . .	10 +	1·46%	=	11·46%	
w V. „ . . .	10 +	1·61%	=	11·61%	

czyli wzrost jego byłby całkiem możliwy do osiągnięcia. Wobec podatku jednak wzrost ten przedstawiałby się następująco:

w I. roku . .	10 +	1 +	2% =	13%
w II. „ . .	10 +	1·21 +	26% =	13·81%
w III. „ . .	10 +	1·33 +	2·94% =	14·27%
w IV. „ . .	10 +	1·46 +	3·35% =	14·70%
w V. „ . .	10 +	1·61 +	3·60% =	15·21%

Otóż jest rzeczą bardzo wątpliwą, czy zwiększenie intenzywności wynoszące już po 5 latach 52% leżałoby w siłach przedsiębiorcy, nawet gdyby nie było żadnych innych czynników, szkodzących przedsiębiorstwu. Należałoby raczej przypuszczać skutek wprost przeciwny, właśnie ze względu na przepis tu właśnie omawiany.

Toteż bardzo słusznie proponował w izbie poselskiej pan Stalitz wyłączanie kwot zapłaconych tytułem podatków z podstawy opodatkowania[1]). Wniosek dotyczący jednak nie przeszedł wobec opozycyi sprawozdawcy p. Dawida Abrahamowicza, który podniósł, że chcąc wprowadzić zasadę, tkwiącą we wniosku p. Stalitza, należałoby również konsekwentnie zastósować ją do podatku gruntowego, domowo-klasowego, domowo-czynszowego itp., co oznaczałoby ubytek dla skarbu państwa 10—15 milionów. Zapomniał jednak p. Abrahamowicz, że tu takie porównanie z podatkami realnymi nie uchodzi, choćby z powodu odmiennej natury prawnej i ekonomicznej podatku

---

[1]) Stenogr. Prot. XI Session 1895, str. 18151.

zarobkowego specyalnego. Cyfry przytoczone przez p. Abrahamowicza wymagałyby zresztą szczegółowego dowodu.

Takie odwracanie kota ogonem, jak przy doliczaniu zapłaconego podatku zarobkowego do podstawy opodatkowania zdarza się w nowej ustawie kilkakrotnie. Tak przedewszystkiem w kwestyi t. zw. odsetek biernych. Te odsetki bierne należy zasadniczo po myśli § 95 lit. e) wyłączyć od podstawy opodatkowania. W szczególności należy wyłączyć z podstawy opodatkowania odsetki lombardowe i eskontowe, odsetki od wkładek oszczędności, od depozytów, emitowanych kwitów kasowych, pożyczek, opartych na skryptach dłużnych, dalej odsetki od listów zastawnych i obligacyi komunalnych, w myśl statutów pokrytych i faktycznie wydanych. Ale jest w tym przepisie jeden, na pozór drobny wyjątek. Oto te odsetki bierne, które są wymienione w § 94 lit. e) należy do podstawy opodatkowania doliczyć.

W § 94 lit. e) wymieniono zaś między innemi akcye pierwszeństwa, obligacye pierwszeństwa, inne częściowe zapisy dłużne jak i kapitały, wypożyczone za zabezpieczeniem hipotecznem, o ile one są częściami kapitału zakładowego[1]). Motywowano to tem, że choć tu nie chodzi o kapitał własny uczestników przedsiębiorstwa, tylko o kapitały wypożyczone u osób trzecich a w przedsiębiorstwie zużytkowane i choć to przedsiębiorstwo musi te kapitały oprocentowywać wedle jakiejś stałej stopy procentowej, to jednak są to wszystko więcej momenta natury prawnej, natomiast pod względem ekonomicznym sprawa przedstawia się zgoła inaczej ponieważ tu

[1]) Praktyka poszła oczywiście (niewłaściwie) i tu dalej, stojąc na tem stanowisku, że odsetki bierne od zaliczek gotówkowych nie mogą być uważane za pozycyę potrącalną, jeżeli wypożyczone kwoty, zostały użyte na inwestycye. Że odsetek tych jednak nie można podciągać pod powyżej przytoczone postanowienie § 94 e) zbyteczna dowodzić. Eingabe des Bundes j. w.

kapitał obcy uzyskany przy pomocy pryorytetów, obligacyi, lub w końcu za zabezpieczeniem hipotecznem, służy zupełnie tak samo celowi przedsiębiorstwa jak sam kapitał akcyjny. Znaczyłoby to przeto wyżej stawiać formę prawną, niż istotę gospodarczą dawnego zjawiska, jeśliby tu miało nastąpić odmienne traktowanie tego kapitału obcego, niż kapitału własnego uczestników [1]).

Jest tu widoczne wahanie się między dwiema teoryami: między teoryą prawną a teoryą ekonomiczną. Teorya ekonomiczna istotnie musi uznawać jednolity charakter ekonomiczny akcyj i obligacyj, teorya prawna natomiast jedne od drugich ściśle odróżnia. Atoli ze stanowiska ekonomicznego, zarówno oprocentowanie akcyi, jak i oprocentowanie obligacyi, jest zobowiązaniem towarzystwa akcyjnego, zarówno akcye jak i obligacye są długami towarzystwa, stojąc przeto na stanowisku ściśle ekonomicznem należałoby przeto zarówno jedne jak i drugie wyłączyć z podstawy opodatkowania, jak to zresztą istotnie postanowiono w ustawodawstwie pruskiem i jak to proponowano w Wirtembergii). Wychodząc zaś ze stanowiska prawnego, należy znów ściśle odróżnić akcye od obligacyi i t. p. Akcye tworzą kapitał własny towarzystwa, gdy obligacye są jego długami. Odsetki od obligacyi, są więc także długami towarzystwa, jeśli więc włącza się te odsetki do podstawy opodatkowania, to opodatkowuje się długi towarzystwa. Jeśli przychody towarzystwa wystarczą tylko na oprocentowanie obligacyi, to niema mowy o zysku towarzystwa a przy ustaleniu kwoty zysku, odsetki od obligacyi muszą być dowodnie i bilansowo potrącane [2]).

Jako argument za włączeniem tych odsetek do podstawy opodatkowania, podniesiono w dalszym ciągu tę okoliczność,

---

[1]) R. Reisch j. w., str. 108.
[2]) Hecht j. w., str. 461.

że uwolnienie samych tylko odsetek biernych od podatku, wywołałoby ten nie pożądany skutek ekonomiczny, że stanowiłoby to zachętę dla towarzystw akcyjnych, by o ile możności powiększały kapitał obcy, a umniejszały kapitał własny, bo tylko odsetki z kapitału własnego podlegałyby podatkowi zarobkowemu, to zaś ujemnieby mogło wpłynąć na solidność towarzystw akcyjnych [1]).

Tymczasem byłoby rzeczą wysoce niewłaściwą, gdyby towarzystwo akcyjne zasadnicze swoje dyspozycye w kwestyi wysokości kapitału akcyjnego względnie kapitału obligacyjnego, czyniło zależnemi od tego, czy i o ile odsetki od obligacyi poddane będą opodatkowaniu [2]). Prawda, że w Austryi, kwestye podatkowe przy utworzeniu towarzystwa akcyjnego i we wszystkich ważniejszych chwilach jego żywota, odgrywały zawsze rolę bardzo wybitną. Atoli jeśliby istotnie kwestye te miały być w tego rodzaju wypadkach decydującemi, to dowodziłoby to zasadniczej nieracyonalności całego systematu podatkowego.

Wskazywano też na to, że tego rodzaju przepisy zawierałyby w sobie nieuzasadnione forytowanie towarzystw o większym kapitale obligacyjnym w przeciwstawieniu do towarzystw o większym kapitale akcyjnym. Weźmy np. mówiono, dwa towarzystwa akcyjne, które pracują z takim samym kapitałem akcyjnym i wykazują taką samą nadwyżkę zysków. Jedno z tych towarzystw ulokowało cały swój kapitał w akcyach, drugie tylko częściowo w akcyach, przeważnie zaś w obligacyach pierwszeństwa. W ten sposób w pierwszem z tych towarzystw akcyjnych, cały zysk np. 20.000 kor. zostaje między akcyonaryuszów rozdzielony, podczas gdy w drugiem z tych towarzystw akcyonaryusze otrzymają np. tylko 5000 kor.,

---

1) Reisch j. w., str. 110.
2) Hecht j. w., str. 461.

podczas gdy 15.000 kor. idzie na odsetki dla wierzycieli pierwszeństwa. Mimo, że oba towarzystwa pracują równymi środkami i wykazują zupełnie taki sam zysk, mimo to jednak, jeśliby pozwolono na odtrącenie odsetek z obligacyi pierwszeństwa, płaciłoby jedno towarzystwo cztery razy tyle podatków co drugie, tylko dlatego, ponieważ ich kapitał obrotowy, w różny powstał sposób i ponieważ one w różny sposób swój przychód rozdzielają [1]).

Czy jednak twierdzenia te są rzeczywiście uzasadnione? Czy rzeczywiście oba towarzystwa uzyskały jeden i ten sam zysk? Możnaby to twierdzić tylko wówczas, gdyby można długi, które zaciągnęło towarzystwo wstawić w bilansie między aktywa. Ale jak długo nie możnaby udowodnić, że tego rodzaju bilans jest prawdziwym, tak długo trzeba przyjąć, że oba towarzystwa bynajmniej nie pracowały z tym samym kapitałem i z temi samemi nadwyżkami zysku. Czy akcye obdłużonego towarzystwa, które $^3/_4$ swych przychodów rocznych musi zużywać na opłacenie odsetek obligacyi pierwszeństwa i na umorzenie tych obligacyi, mają równą wartość z akcyami tego drugiego towarzystwa, które nie ma takich długów? Jeśli jedno z tych towarzystw nie płaci swym wierzycielom stypulowanych odsetek, mogą wierzyciele zażądać otwarcia konkursu, podczas gdy drugie towarzystwo, choćby wcale nie płaciło dywidendy i choćby tej dywidendy nie płaciło całe lata, nie jest narażone, na tego rodzaju niebezpieczeństwa. Sytuacya nie przedstawia się w tym wypadku dużo inaczej niż u przedsiębiorcy prywatnego, który większą część swego kapitału zakładowego i obrotowego pożyczył i musi płacić od tego kapitału odsetki. Jeśliby np. w drugiem z tych

[1]) Verhandlungen der vom kgl. sächsischen Finanzministerium einberufenen Kommission zur Revision der Gesetzgebung der direkten Steuern. Dresden 1869.

towarzystw, przychód spadł w jakimś złym roku do kwoty 10.000 kor. to nietylko, że akcyonaryusze nie mieliby żadnego zysku, ale ponadto musianoby dodać 5000 kor. z majątku towarzystwa, byle tylko zaspokoić swych wierzycieli z prawem pierwszeństwa, podczas gdy drugie z tych towarzystw, które pracuje bez długów pierwszeństwa, i w tym wypadku rozdzieliłoby między akcyonaryuszy umiarkowaną dywidendę [1]).

O wiele bardziej stanowczo jeszcze należy się oświadczyć przeciw doliczaniu do podstawy opodatkowania odsetek od kapitałów, wypożyczonych za zabezpieczeniem hipotecznem (§ 94 c) czyli od długów hipotecznych. Należy bowiem uwzględnić, że jeśli jakieś akcyjne przedsiębiorstwo przemysłowe znajduje się w trudnej sytuacyi finansowej, może z reguły uzyskać odpowiedni kapitał obrotowy tylko za zabezpieczeniem hipotecznem a wówczas właśnie z w i ę k s z a się podstawa opodatkowania tego towarzystwa, innemi słowy, zwiększa się sam podatek. Jeśli przedsiębiorstwo znajduje się natomiast w dobrej sytuacyi, to bardzo łatwo może uzyskać kredyt b e z zabezpieczenia hipotecznego w formie kredytu eskontowego lub w jakiejś innej formie. Wówczas jednak także podstawa opodatkowania się zwęża [2]).

Wprawdzie odsetki od kapitałów, wypożyczanych za zabezpieczeniem hipotecznem mogą być po myśli § 94 c) tylko wówczas doliczane do podstawy opodatkowania, jeśli kapitały te stanowią część kapitału zakładowego, atoli i to ograniczenie nie zmienia zasadniczego stanu rzeczy w tym względzie, albowiem kredyt bardzo potrzebny uzyskuje się bardzo często w formie powiększenia kapitału zakładowego, a wówczas,

---

[1]) H e c h t j. w., str. 63 Por. też. Beilagen zu dem Bericht der ausserordentlichen Deputation der zweiten sächsischen Kammer für die Steuerreformfrage 1872.

[2]) Stenogr. Prot. XI Session, str. 18136.

kapitały te stanowią część kapitału zakładowego. O ileby zresztą sama zasada nie uległa zmianie, powinienby conajmniej ciężar dowodu o ile kapitały te stanowią część kapitału zakładowego przejść z podatnika na władzę, obecnie bowiem przedsiębiorstwo musi udowadniać, że kapitały dotyczące nie stanowią części kapitału zakładowego, wiadomo zaś, że przeprowadzenie dowodu ujemnego jest niezwykle trudne. Odwrócenie ciężaru dowodowego jest zresztą tembardziej niewłaściwe, że chodzi w tym wypadku o udowodnienie wyjątku od reguły § 95 lit. e) prawdopodobieństwo zaś przemawia za regułą a nie za wyjątkiem. W tym sensie orzekł też Trybunał administracyjny w orzeczeniu z dnia 13 czerwca 1900 L. 4269 Budw. Nr. 14322, z tem także nie właściwem ograniczeniem, że spłacalność pożyczki hipotecznej w formie aunitetów stanowi presumcyą, że pożyczka została zaciągnięta w celu powiększenia kapitału zakładowego, gdy przecież samo istnienie aunitetów niczego w tym kierunku nie dowodzi, bo mimo istnienia, pożyczka hipoteczna może być ustanowiona w tej formie, że jest obustronnie wypowiedzialną na pół roku naprzód, nie może być więc wówczas mowy o stałem jej zużyciu w przedsiębiorstwie [1]).

W kwestyi amortyzacyi długów należy rozróżnić, czy chodzi tu o długi, przez zaciągnięcie, których ma być uzyskany kapitał zakładowy, czy też kapitał obrotowy [2]).

Regularnie powracający zwrot długów tej ostatniej ka-

---

[1]) Denkschrift das von Bund Österreichischen Industriellen einberufenen Congresses Österreichische Aktiengesellschaften vom 28 April 1901 betreffend die Mangel des Steuerpraxis Wien 1901, str. 18. Por. też. Fuisting Kommentar zu den Gewerbe Steuergesetzen wyd. 2 Berlin 1900, str. 134 i n. Entscheidungen des Oberverwaltungsgerichtes in Steuersachen t. 114, str. 435.

[2]) Ernst Bugno und Emil Widmer: „Kommentar zum Gesetze vom 25 Oktober 1896 RGB. Nr. 220 betreffend die direkten Personalsteuern". Wien 1898, str. 143.

tegoryi, należy do samego obrotu przedsiębiorstwa, ponieważ dopiero z różnicy między żądaniami z obrotu, a długami z obrotu wypływa przychód z obrotu względnie strata z obrotu. Wskutek tego zwrot z tych długów powinien następować w prawidłowym toku rzeczy na rachunek zysków i strat, stanowi przeto istotnie już w myśl ustawy obecnie obowiązującej, potrącalną pozycyę wydatkową.

Inaczej natomiast przedstawia się sytuacya przy umarzaniu długów pierwszej kategoryi. Jeśli zarachowanie nastąpiło jedynie w bilansie w formie przesunięcia pozycyi majątkowych, wówczas pozostał nienaruszonym zarówno bilansowy przychód czysty przedsiębiorstwa jak i jego bilans majątkowy. Jeśli natomiast umorzenie nastąpiło z bieżących przychodów z obrotu i zarachowanem zostało na rachunek zysków i strat, to wówczas to umorzenie długów zostało dokonanem na koszt bilansowej nadwyżki. W myśl § 94 lit. b) kwoty w tym wypadku na umorzenie długów przeznaczone, dolicza się do nadwyżki bilansowej.

Co się dzieje jednak właściwie w tego rodzaju wypadkach? Towarzystwo mogłoby rozdzielić np. $10^0/_0$, ono uchwala jednak tylko rozdzielenie $5^0/_0$ owej dywidendy, a dalszych $5^0/_0$ zużywa na umorzenie długów. Nastąpiło tu więc uwolnienie lat przyszłych od zobowiązań umownych, przedsięwzięte z tego założenia, że przychody towarzystwa są zmienne i że istnienie towarzystwa nie powinno się opierać na dobrej woli jego wierzycieli, tylko na zasadzie kapitału akcyjnego. Szybsze umorzenie długów, powoduje zmniejszanie się ciężaru odsetek względnie zwiększanie przychodu czystego w latach następujących. Otóż jest rzeczą wielce wątpliwą, czy racyonalnem jest poddawanie obowiązkowi podatkowemu tego rodzaju pozycyi ze stanowiska interesów gospodarstwa społecznego. Zwłaszcza, że długi towarzystwa akcyjnego mają zasadniczo odmienny charakter gospodarczy, niż długi osoby fizycznej.

Towarzystwo akcyjne jest bowiem mimo wszystko, osobą fingowaną a nie rzeczywistą. Podjęcie długu w obu wypadkach mieści w sobie liczenie na przyszłość, ale podczas gdy osoba fizyczna w latach korzystnych dla jej przedsiębiorstwa staje się bardziej odporną i zyskuje większą siłę kapitałów, towarzystwo akcyjne, wydaje to, co uzyskało w ciągu roku. Nie opiera się ono albo wcale na rezultatach lat poprzednich, albo czyni to w znacznie niższym stopniu niż osoba fizyczna. Istnienie długu lub stan obdłużenia, ogranicza tylko dobrobyt osoby fizycznej, w towarzystwie akcyjnem dotyka to samego istnienia towarzystwa. Dlatego też dążenie, do, ile możności jak najszybszego umorzenia długów towarzystwa akcyjnego należy jak najsilniej popierać i nie hamować dotyczących dążeń wciąganiem ich do podstawy opodatkowania [1]).

Czy wobec tego postanowienia § 94 b) jakkolwiek bilansowo zupełnie poprawne, istotnie ogarnia jakieś szersze horyzonty,ośmielam się wątpić.

Już w dyskusyi nad projektem ustawy podniósł p. Auspitz pewne wątpliwości co do postanowień § 95 g), wedle którego datki na cele zaopatrzenia funkcyonaryuszy przedsiębiorstwa tylko wówczas miały być wyłączane z podstawy opodatkowania, jeżeli się opierały na umowach, lub statutach. Mowca podniósł, że choć projekt kieruje się tu bez wątpienia szlachetnemi pobudkami bo chce w ten sposób wywrzeć presyę na zasady przedsiębiorstwa, by przyszłość swych funkcyonaryuszy zabezpieczyły, to jednak droga w projekcie obrana nie jest zupełnie właściwą, albowiem zarządy przedsiębiorstwa w drodze umowy przyznają swym funkcyonaryuszom tylko minimalne zaopatrzenie, ponieważ przyznać je muszą wszystkim, w wypadkach szczególnie uwzględnienia godnych, przyznają natomiast niektórym funkcyonaryuszom zaopatrzenie

---

[1]) Hecht j. w., str. 65.

dodatkowe. Otóż ograniczenie uwolnienia podatkowego dodatków umownych, wpływałoby hamująco na humanitarną działalność zarządów przedsiębiorstw [1]).

Istotnie słowa te zostały skreślone.

Pozostał jednak § 94 c), wedle którego do podstawy opodatkowania należy doliczyć kwoty, przeznaczone na darowizny, podatki i inne cele, nie wymagane obrotem przedsiębiorstwa. Wprawdzie przepis ten doznał ograniczenia o tyle, że remuneracye przyznane funkcyonaryuszom przedsiębiorstwa za usługi przez nich przedsiębiorstwu świadczone, jak i datki z powodu choroby, przyznawane funkcyonaryuszom lub ich rodzinom uznawano za wydatki wymagane, obrotem przedsiębiorstwa, jak i wogóle wyłączano z podstawy opodatkowania te datki tego rodzaju, które były spowodowane bezpośrednim obrotem przedsiębiorstwa. Atoli mimo to, w praktyce owo pojęcie podatków i celów tym podobnych rozszerzano w tak olbrzymi sposób, żo istotnie nieraz dzieje się obecnie to, czego odnośnie do § 95), tak bardzo obawiał się p. Auspitz. Tak datki na ochotniczą straż pożarną w siedzibie przedsiębiorstwa, datki na cele humanitarne, których udzielenia domaga się bezwarunkowo opinia publiczna jak np. na towarzystwo ratunkowe, na schronisko bezdomnych itp. noworoczne dla listonoszów itp. to wszystko wciągano nieraz do podstawy opodatkowania. Za datki „dobrowolne“ niespowodowane obrotem przedsiębiorstwa uważano też nieraz wydatki podróżnych i zastępców na druki, porto, wydatki na księgi, urządzenia biurowe itp. Interesowane towarzystwa akcyjne bardzo często występowały przeciw tego rodzaju praktyce, mimo to jednak praktyka ta utrzymała się po dziś dzień choć efekt jej finansowy jest bardzo słaby i nikły [2]).

---

[1]) Stenogr. Prot. XI. Session, str. 1443.

[2]) Denkschrift des vom Bund österreichischer Industrieller einberufenen Congresses österreichischen Aktiengesellschaften j. w., str. 22 i 23.

O ile przeto ustawa wogóle może zapobiedz nadużyciom władzy wykonawczej, byłoby więc może wskazane dodanie do słów „wymagane obrotem przedsiębiorstwa“ „wyrazów“ „choćby pośrednio tylko“.

Gdy dawniej podstawę opodatkowania wypośrodkowywano na podstawie przecięcia trzyletniego, to wedle ustawy obecnie obowiązującej podstawą opodatkowania, jak wspomniano, jest czysty przychód przedsiębiorstwa w o s t a t n i m r o k u u z y s k a n y (§ 92). Jestto zmiana o wątpliwej cokolwiek wartości. Jakkolwiek przecięcie trzyletnie również nie odpowiadało wszelkim idealnym wymaganiom, to jednak ma tę stronę dodatnią, że umożliwia uwzględnienie nietylko zysków ale i strat z lat ubiegłych. Obecnie uwzględnienie strat jest również po myśli § 94 g) możliwe, ale tylko w przedsiębiorstwach, uprzywilejowanych, po myśli § 85 i tylko za rok ostatni, nie znajduje ta zasada przeto zastosowania do towarzystw akcyjnych, i do lat poprzedzających. Rozszerzenie tej zasady także do towarzystw akcyjnych, wbrew przepisowi § 94 g) byłoby ze wszech miar pożądanem [1]) a jakkolwiek różnica między takim stanem rzeczy, a przepisami dawniej obowiązującymi, gdzie uwzględniano straty z trzech lat ubiegłych, byłaby dość jeszcze znaczna, to jednak byłby to poważny krok naprzód. Dodać muszę jednak zarazem, że zupełny powrót do dawniejszego stanu rzeczy t. zn. do przecięcia trzyletniego, nie uważałbym za wskazany, choć możność wyrównania strat byłaby tu większą, albowiem w ciągu roku może nastąpić także ew. w kierunku dodatnim zmiana tak zasadnicza, że uwzględnienie lat dawniejszych nie zawsze może się okazać właściwem.

§. 118 u. 1 postanawia, że jeśli przedsiębiorstwo ja-

---

[1]) Stenogr. Prot. XI. Session j. w., str. 18143. Por. też przemówienie p. P a c h e r a w ankiecie z r. 1905.

kieś zostanie zarzucone w ciągu roku podatkowego, obowiązek podatkowy ustaje z końcem kwartału podatkowego, w którym przedsiębiorstwo zarzucono. Ustawodawstwo wychodzi tu widocznie z założenia, że przedsiębiorstwo jest zabawką i że tylko od woli przedsiębiorstwa zależy, by dochował terminów, w ustawie przepisanych dla czasu trwania obowiązku podatkowego.

XVII.

Poprawy domaga się również postępowanie przy wymiarze podatku.

Wedle ust. z 18 marca z r. 1878, D. u. p., Nr. 31 prawo skarbu Państwa do wymiaru podatku przedawnia się w przeciągu lat czteru (§ 1). Przepis ten wykorzystuje też skarb Państwa należycie, albowiem, władze, zwłaszcza przy wymiarze podatku towarzystwom akcyjnym, opóźniają się z wymiarem w niesłychany sposób, pomimo regularnego i zupełnie zgodnego z ustawą fasyonowania. Zdarzały się wypadki, że nieraz towarzystwa akcyjne czekały i cztery lata z górą na wymiar i już tylko kilka miesięcy brakowało do zadawnienia wymiaru za pierwszy rok istnienia towarzystwa. Po czteru latach wreszcie towarzystwo doczekało się w końcu wymiaru, ale odrazu za cztery lata, co było ciężarem dla towarzystwa tem większym i dotkliwszym, że trudno byłoby nawet przy najoględniejszej gospodarce odkładać z roku na rok rezerwy na podatek w wysokości właściwej, nie mając dotąd ani jednego wymiaru i nie mogąc oczywiście przeczuwać, w jaki sposób, wymiar nastąpi, zwłaszcza, że jak wspomniano powyżej, praktyka władz skarbowych jest istotnie w wielu kierunkach bardzo nieustalona i że wymiar bardzo rzadko jest zgodny z fasyą [1]).

---

[1]) Julian Różycki j. w., str. 21.

Toteż gdy Towarzystwu parcelacyjnemu we Lwowie wymierzono po siedmiu latach istnienia towarzystwa podatek zarobkowy specyalny od czasu zawiązania towarzystwa, to wymierzono go w takiej wysokości, że chcąc zapłacić podatki nie wystarczyłby na to cały fundusz własny towarzystwa[1]).

Zdarzają się oczywiście i mniej jaskrawe wypadki spóźnionego przypisu podatkowego. Ale i te mniej jaskrawe wypadki są zawsze jeszcze dość charakterystyczne. Tak w jednej fabryce akcyjnej na Morawach podatek za r. 1900 nie był jeszcze przypisany w dniu 1 czerwca 1901, w pewnym browarze akcyjnym przypis podatkowy za r. 1899 został doręczony dopiero z początkiem stycznia 1901, pewna morawska fabryka cukru donosi, że przypis podatku zarobkowego za r. 1900 doszedł jej rąk dopiero dnia 9 maja 1901. Pewna firma tkacka donosi, że administracya podatków jej oświadczyła, że przypisy za lata 1900 i 1901 nastąpią dopiero po załatwieniu rekursów, przeciw wymiarom w latach 1898 i 1899 wniesionych, do czerwca 1901 atoli jeszcze niezałatwionych. Pewna firma wiedeńska donosi, że zeznanie za r. 1898 wniosła w dniu 23 maja 1899, przypis podatku nastąpił atoli dopiero w dniu 30 listopada 1899[2]).

Oczywiście, że władze skarbowe w tem swojem ociąganiu się z przypisami podatkowymi nie mogą iść zbyt daleko, w przeciwnym bowiem razie nastąpiłoby po myśli ust. z r. 1878 przedawnienie prawa wymiaru. Ale est modus in rebus. By przedawnienie nie nastąpiło, władza podatkowa żąda wyjaśnienia w jakiejś bardzo specyalnej a zupełnie ubocznej kwestyi deklaracyi podatkowej. Wskutek takiego żą-

[1]) Sprawozdanie Wydziału krajowego tyczące się wadliwego wykonywania ustaw i przepisów podatkowych i należytościowych j. w., str. 11.

[2]) Eingabe des Bundes österreichischer Industrieller vom 30 September 1901 betreffend die Besteuerung der Aktiengesellschaften.

dania przerywa się przedawnienie a czasokres, ustawą przewidziany poczyna biedz na nowo[1]).

Dotkliwsze jeszcze są przypisy dodatkowe, połączone z reasumcyami pierwotnie dokonanego przypisu. Na podstawie § 3 ust. z 18 marca 1878, D. u. p., Nr. 31, władze podatkowe mają mianowicie prawo do dokonywania późniejszych przypisów podatkowych w przeciągu dwóch lat od upływu roku administracyjnego, w którym pierwotnie wymierzony podatek był płatny. Otóż takie przypisy dodatkowe dokonywane są niekiedy w kilka lat po prawidłowym wymiarze, i to na dość znaczne kwoty.

Tak pewnemu morawskiemu towarzystwu akcyjnemu przepisano podatek, za lata 1891, 1892 i 1893 w sposób podówczas obowiązujący. W r. 1894 przypisano dodatkowo za te trzy lata kwotę 40.145 złr. Dopiero wskutek rekursów i zażalenia do Trybunału administracyjnego, wymiar ten zniesiono i prawie całą tę kwotę, zwrócono towarzystwu w r. 1897. W dniu 28 lutego 1900 uwiadomiono towarzystwo, że władza podatkowa poprzednie wymiary zniosła i po raz trzeci zmieniła podstawę opodatkowania. Wskutek tego przypisano dodatkowo towarzystwu w r. 1900 za lata 1892—1896 kwotę 15.742 kor. Przeciw temu znów wniesiono rekurs i tak bez końca.

Takie przypisy dodatkowe czynią iluzorycznem wszelkie bezpieczeństwo prawne, zwłaszcza, że rekurs nie ma mocy wstrzymującej i podatek, mimo wniesionego rekursu zapłacić trzeba. A sytuacya obustronnie komplikuje się tem bardziej, jeśli, co nie należy do wyjątków, szereg poprzednich wymiarów, zostało zaczepionych w drodze rekursów, których jednak jeszcze wcale nie załatwiono, wskutek czego, żaden z poprzednich wymiarów nie jest prawomocny, co łącznie z nowo-

---

1) Por. obrady ankiety z r. 1905.

zaczepionymi dodatkowymi wymiarami wyradza nieznośny stan niepewności prawnej.

Zwłaszcza działalność fachowego departamentu rachunkowego I b. w ministerstwie skarbu (biura rewizyjnego) daje się towarzystwom akcyjnym bardzo dotkliwie we znaki, bo reasumcye, spowodowywane przez to biuro, następują nieraz dopiero po latach. Reasumcye te, jak powiadam, czynią podstawę opodatkowania towarzystw akcyjnych bardzo niepewną, zwłaszcza, że później bardzo często następują wskutek tych reasumcyi bardzo znaczne dopłaty, które jednak w kalkulacyi bynajmniej nie zostały uwzględnione.

Bardzo ubolewania godnym jest pod tym względem zwłaszcza stan rzeczy, spowodowany odmienną kwalifikacyą prawniczą jednego i tego samego wypadku. Tę odmienną kwalifikacyę prawną możnaby jeszcze do pewnego stopnia wytłómaczyć, o ile została dokonaną przez różne władze. Ale na jak najsilniejsze napiętnowanie zasługuje odmienna kwalifikacya prawna, gdy przypis przeszedł przez wszystkie instancye, gdy innemi słowy, swój pogląd prawny zmieniła jedna i ta sama władza.

Ale i wówczas, gdy jakieś nowe fakty wyszły na jaw, należałoby ściśle odróżnić przypadek, w którym fakty te pozostały dawniej nieznane z winy podatnika, w którym innemi słowy zachodzi defraudacya podatkowa, od wypadków, w których wina zachodzi po stronie władzy, wskutek tego np., że nie zażądano w danym wypadku należytych wyjaśnień[1]).

Niewłaściwość dodatkowych wymiarów uznało samo ministerstwo skarbu w reskrypcie z dnia 24 października 1901 L. 63.787, polecając władzom wymiarowym, by rozkłady podatku zarobkowego były gruntownie przygotowywane i by wydawano nakaz zapłaty dopiero po dokładnem rozpatrzeniu

---

[1]) Por. przemówienie p. Lichta w ankiecie z r. 1905.

całego materyału wymiarowego, by dalej w tych wypadkach, w których różnice nie wynoszą więcej niż 10 kor. podatku zarobkowego, nie przedsiębrano wcale reasumcyi, by w końcu biuro cenzury (fachowy departament rachunkowy 1 b.) nie spowodowywało reasumcyi z reguły ponadto i w tych wypadkach, w których różnica podatkowa stąd wynikająca nie przenosiłaby 5% już przypisanego podatku zarobkowego wynosi zaś mniej niż 50 kor.

Ograniczenia te, bezwątpienia powitać należy z zadowoleniem, atoli ani te ograniczenia ani owe powyżej wspomniane wskazówki teoretyczne co do sposobu wymiaru tu nie wystarczają, tu raczej jest koniecznem, obok skrócenia czasu przedawnienia wymiaru pierwotnego, także ograniczenie prawa reasumcyi do tych jedynie wypadków, w których reasumcya została spowodowaną winą podatnika, nie zaś winą władzy skarbowej.

Zbyt powolnem jest również załatwianie rekursów. Rekursy wniesione w r. 1894 jeszcze w r. 1901 nie mogły się doczekać załatwienia. Pan Kolischer na ankiecie z r. 1905 wspominał o faktach, gdzie po sześciu latach przypisy podatkowe nie zostały ostatecznie załatwione. Terminy dwu do trzyletnie, po upływie których rekursy zostają dopiero załatwiane są rzeczą zupełnie normalną. Takie powolne załatwianie rekursów, wydarza się wprawdzie i gdzie indziej np. w Prusiech, gdzie niekiedy towarzystwa akcyjne czekają aż cztery lata na definitywne załatwienie swych reklamacyi[1]), atoli w każdym razie nie są to chyba przykłady, naśladowania godne a powtóre, o ile nam wiadomo, zwlekanie to z załatwianiem rekursów, bądź cobądź nie przybrało tam tak zastraszających rozmiarów jak u nas.

[1]) Verhandlungen von Vertretern des preussischen Privatbergbaues in Sachen der Bergwerkssteuer und der Kommunalbesteuerung der Bergwerke am 22 November 1878, str. 40.

Zwłoka taka daje się odczuwać szczególnie dotkliwie towarzystwom akcyjnym ze względu na odsetki od podatków, nieprawnie pobranych, u tych towarzystw właśnie, nieraz bardzo znacznych kwot dosięgające. Wprawdzie rozp. ces. z dnia 16 lipca 1904, D. u. p., Nr. 79, przyznało w zasadzie odsetki odszkodowawcze od zwróconych podatków i kar podatkowych, ale zasada prawna, w rozporządzeniu tem wypowiedziana doznała wskutek różnych szczegółów, dość znacznych ograniczeń [1]).

W każdym razie bardziej jeszcze byłaby pożądaną zmiana § 114 u. 2, który stanowi, że rekurs nie ma mocy wstrzymującej, tj. wydanie postanowienia wprost przeciwnego. Obecny przepis jest wprawdzie zgodny z ogólnym stanem prawnym w tym kierunku obecnie obowiązującym, równa się jednak faktycznie utracie wszelkiej ochrony prawnej.

Do przewlekania w załatwianiu rekursów przyczynia się w znacznej mierze istnienie biura cenzury w ministerstwie skarbu. Akta wymiarowe przesyła się mianowicie temu biuru natychmiast po wydaniu nakazu zapłaty, a z biura tego wracają one do władzy wymiarowej dopiero po upływie kilku miesięcy lub jeszcze dłuższego czasokresu, jeśli nie zostaną specyalnie zażądane. Rekwizycye takie przeprowadzają władze wymiarowe niechętnie, ponieważ władze te i tak są przeróżnemi pracami obarczone. Wskutek tego upływa nieraz pół roku i dłużej, nim rekurs wraz z aktami zostanie wraz z przepisanem sprawozdaniem, przedłożony II-ej instancyi do rozstrzygnięcia. Jeśli jednak biuro cenzury przeciw wymiarowi podniosło jakieś wątpliwości i zażądało wyjaśnień, to przedkłada się temu biuru akt dotyczący powtórnie w celu usu-

---

[1]) Por. o tem Gargas: „Odsetki od podatków nieprawnie pobranych“ j. w., str. 13.

nięcia wątpliwości, wskutek czego jeszcze więcej więc czasu upływa, nim rekurs zostanie przedłożony.

Biuro cenzury zawdzięcza swoje istnienie potrzebie skontrolowania wymiarów, ze stanowiska fachowego. I istotnie nie ulega wątpliwości, że znajomość książkowości, i wogóle wiadomości kupieckich u urzędników wymiarowych bardzo wiele pozostawia do życzenia. A tymczasem znajomość kupieckiej rachunkowości zwłaszcza jest tu koniecznie potrzebną do należytego zrozumienia rachunków zysków i strat, bilansów itp. dat dostarczanych przez te przedsiębiorstwa władzom podatkowym w celach wymiaru podatku. Jeżeli już nawet przy trutynowaniu zestawień stowarzyszeń zarobkowych i gospodarczych napotyka się czasem na znaczne trudności z powodu ogromnie różnorodnej książkowości niejednokrotnie wedle recepty domorosłego pedagoga prowadzonej, skutkiem czego przy wymiarze podatku zawsze trzeba baczną zwracać uwagę, na sposób zarachowywania poszczególnych aktywów i passywów — to przy zestawianiu podstaw wymiaru dla większych akcyjnych przedsiębiorstw trudności wspomniane piętrzą się niekiedy do takiej wysokości, że referent podatkowy długiego czasu potrzebuje na zoryentowanie się tylko ogólne, na razie w chaosie zestawień, wykazów specyalnych, kont, bilansów repartycyjnych, itd., zanim znajdzie punkt wyjścia, którym pozwoli krytycznie strutynować operat zeznania przedsiębiorstwa do wymiaru podatku zarobkowego. Ale wówczas jeszcze wymiar, już dokonany musi być niejednokrotnie zmieniany w drodze reasumcyi, z urzędu lub wskutek odwołania strony [1]).

Zaradzićby temu można częściowo przez włączanie nauki prowadzenia ksiąg do praktycznego egzaminu skarbowego, atoli i to nie zaradziłoby złemu w zupełności. Tu potrzeba

---

[1]) J. Michalski: „O austryackiem prawie skarbowem w ogólności". (Czasopismo prawnicze i ekonomiczne 1905, str. 102).

niezbędnie współdziałania czynnika obywatelskiego, nie wystarczają tu bowiem nawet wyłącznie teoretyczne wiadomości fachowe, tu potrzeba znajomości żywego życia, realnych interesów handlowych i przemysłowych. Innemi słowy i tutaj byłoby wskazanem zaprowadzenie komisyi szacunkowych, złożonych z przedstawicieli danej kategoryi podatników. Twierdzenie, że tu takie współdziałanie żywiołu obywatelskiego jest zbędne, bo tu podstawa opodatkowania jest zupełnie jasna i niewątpliwa, względnie, że do wypośrodkowania tej podstawy potrzeba tylko wiadomości prawniczych [1]), nie wytrzymuje krytyki, dotychczasowa bowiem praktyka wykazała dowodnie, ile przeróżnych może być wątpliwości na temat pozycyi doliczalnych i potrącalnych, wątpliwości, do usunięcia których nie wystarcza sama wykładnia prawna, lecz gdzie nieodzownie jest potrzebną znajomość życia handlowego i przemysłowego, a nawet stosunków i potrzeb danej kategoryi przemysłu [2]).

Należy również pamiętać, że wywiady u znawców nie przesądzają decyzyi, gdy zaś wywiady te nie zawsze są dość dokładne, zarządzenia władzy mogą być nawet wprost sprzeczne z opinią przesłuchiwanego znawcy czy świadka. A przytem jak z jednej strony nie ulega wątpliwości, że podatnicy dopuszczają się wszędzie w większych lub mniejszych rozmiarach, czynów godnych potępienia, ze stanowiska moralności

---

[1]) Tak twierdził w dyskusyi w izbie poselskiej zastępca rządu, dr. Böhm-Bawerk. Stenographische Protokolle über die Sitzungen des Hauses der Abgeordneten 1895, XI Session, str. 18553. Podobnie Różycki j. w., str. 92, który twierdzi, że tu „nie potrzeba jak przy ogólnym podatku zarobkowym szczególniejszych fachowych wiadomości i ludzi tych samych zawodów".

[2]) Żąda tego, choć trochę niewyraźnie Hecht j. w., str. 76, nie określając przytem bliżej sposobu przeprowadzenia tej myśli. Ob. też Gargas: „Żywioł obywatelski a podatek osobisto-dochodowy". Prawnik 1899, str. 42 i n.

podatkowej, tak z drugiej strony i to pewna, że zbytnia gorliwość władz fiskalnych jest u nas na porządku dziennym, choć zresztą nie jest bynajmniej monopolem austryackim. Wymierzanie podatku przez urzędnika, który nie pełni swych funkcyi kolegialnie, lecz jedno-osobowo może być wprawdzie zupełnie prawidłowem, ale niem być nie musi. Tak ta okoliczność jak i wzgląd na to, że nawet przybranie świadków i znawców przez władzę podatkową nie zdoła uchronić tejże władzy przed niewłaściwym wymiarem podatku, w związku z demokratyczną dążnością społeczeństw nowożytnych do udziału we władzy państwowej we wszystkich kierunkach skłoniło wiele nowszych ustawodawstw do przyznania ludności udziału także i przy wymierzaniu podatku w t. zw. komisyach szacunkowych. Przy podatkach repartycyjnych uważano to już oddawna za konieczne[1]). Inny sposób postępowania byłby w tym wypadku wprost niewłaściwy. Ale i przy podatkach kwotowych, zawsze będzie zachodzić przytem ta korzyść, że istnieć będzie o wiele większe prawdopodobieństwo uwzględnienia indywidualnych stosunków podatników[2]). I przy podatku zarobkowym jest to możliwe[3]), choćby dlatego, że podatek ten, bez naruszenia swej istoty mógłby przybrać pewne cechy podatku osobistego.

W ustawie o bezp. pod. osob. dopuszczono żywioł obywatelski do współudziału przy wymiarze podatku osobisto-dochodowego, tudzież powszechnego podatku zarobkowego. Nie uczyniono tego natomiast odnośnie do podatku zarobkowego specyalnego. Argument, że tu podstawa opodatkowania jest bardzo przejrzystą, w świetle dotychczasowych doświadczeń nie wytrzymuje krytyki, choćby, jak wspomniano,

---

[1]) Stein: „Lehrbuch der Finanzwissenschaft“, str. 330. Wagner: „Finanzwissenschaft“ II, str. 598.

[2]) Gargas j. w., str. 42.

[3]) Inaczej Rudolf Różycki j. w., str. 76.

z uwagi na przeróżne wątpliwości, pojawiające się w praktyce przy wypośrodkowaniu podstawy opodatkowania, wątpliwości, nie tak łatwe znowu do usunięcia.

I tutaj dopuszczenie do współudziału przy wymiarze podatku, komisyi, pochodzącej z wyboru kół interesowanych, jest rzeczą nieodzowną (zarówno w I-ej instancyi jak i w postępowaniu odwoławczem).

Przy wymiarze podatku osobisto-dochodowego komisye obywatelskie działają już od chwili wprowadzenia w życie nowej ustawy podatkowej. Mimoto ten współudział nie musi być dostatecznym, skoro wybitny znawca teoryi i praktyki skarbowej powiada odnośnie do podatku osobisto-dochodowego w formie postulatu. „Punkt ciężkości w całem postępowaniu wymiarowem powinien przejść w myśl ustawy z władz podatkowych na komisye, które powinny badać szczegółowo fasye i dowody, przesłuchiwać świadków i znawców, zasięgać wyjaśnień od stron, a nie poprzestawać na materyale przygotowanym przez władzę podatkową. Praktyka dowolnego szacowania dochodów powinna być stanowczo zaniechaną"[1]).

W stopniu znacznie wyższym, dotyczyć musi ten postulat podatku zarobkowego specyalnego. Bo jeżeli o komisyi szacunkowej dla wymiaru podatku osobisto-dochodowego poważne podnoszą się głosy, że „instytucya komisyi wogóle nie spełniła pokładanych w niej nadziei, bo ani ten inspektor, który miał i ma być regulatorem jej czynności nie jest nim, ani komisya, która miała być organem autonomicznym, samodzielnym, świadomym swej moralnej odpowiedzialności i rozdzielającym przedmiotowo ciężar podatkowy, temu zadaniu nie sprostała, większość komisyi bierze za lekko swoje zadanie, poddaje się czasem hasłom i prądom całkiem nieodpo-

---

[1]) St. Głąbiński: „Austryacki podatek osobisto-dochodowy w praktyce". (Przegląd prawa i administracyi 1901, str. 206).

wiednim, orzeka dorywczo, bardziej według swych wrażeń aniżeli według istotnej znajomości stosunków a w rezultacie ulegając zanadto inicyatywie inspektora podatkowego tworzy dla niego wygodny parawan, poza którym on bez faktycznej odpowiedzialności a przecież dowolnie może działać“, to jestto tylko dowodem indolencyi podatników, podlegających obowiązkowi opłacania podatku osobisto-dochodowego, indolencyi, która u przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków jest mniej prawdopodobną ze względu na ściśle prawnie określoną odpowiedzialność organów przedsiębiorstwami temi zarządzających. Zresztą i w dziedzinie podatku osobisto-dochodowego samowiedza społeczna zrobi z czasem swoje.

Nie sądzę natomiast, że zaradziłoby złemu odjęcie władzom podatkowym I-ej instancyi wymiarów podatku zarobkowego specyalnego i przekazania tej czynności jednemu osobnemu centralnemu urzędowi wymiarowemu[1]). Nie jest niewątpliwie wszelkiej racyi pozbawiony argument, że jednostajna jego praktyka mogłaby się w wysokim stopniu przyczynić do ulepszenia stosunków w tej gałęzi urzędowania, gdzie zmiana referenta podatkowego, który poznał już stosunki danego okręgu nieznośne niejednokrotnie powoduje następstwa dla przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, narażonych w wielu wypadkach z powodu nieporadności i nieudolności urzędnika na szkodę, szykany i stratę czasu. Atoli jest to argument czysto formalny. Na jednolitości postępowanie całe zyskałoby niewątpliwie. Nie sądzę natomiast, by urząd ten spełniał należycie swe zadanie pod względem merytorycznym, choćby urzędowi temu dodano przyboczną radę fachowych znawców, którzyby w sprawach technicznej i czysto buchalteryjnej natury udzielali mu swojej opinii,

---

[1]) Die Arbeit, Nr. 664 z 25 maja 1904.

albowiem tu jest potrzebną przedewszystkiem dokładna znajomość miejscowych warunków produkcyi gospodarczej, choćby dla oceny takich konkretnych pytań, jak np. stosowności potrąceń z tytułu amortyzacyi, wartości przedmiotów podatkowych itp. Przytem niejednokrotnie taki urząd centralny musiałby się odnosić do władz podatkowych I-ej instancyi np. w celu uzyskania wyciągów z tabel czynszowego podatku, z katastru gruntowego, protokolarnego przesłuchania dyrektorów instytucyi itp. W końcu pamiętać należy, że w austr. postępowaniu skarbowem i znawcy i mężowie zaufania odgrywali zawsze rolę bardzo niezaszczytną, a ci ostatni „mężami zaufania zwali się chyba dlatego, że tego zaufania nigdy u nikogo nie posiadali"[1]).

Zmiany domagają się również niektóre postanowienia, dotyczące zeznań podatnika.

Co do zeznań, to zwłaszcza poważniejszą powinno odgrywać rolę zeznanie przy odpisach.

Władze podatkowe czynią bowiem ogromnie dużo nieuzasadnionych zarzutów przeciw odpisom, nie pojmując, że kupieckie odpisanie wartości nie jest niczem innem, jak tylko pokryciem strat, które przedsiębiorstwo bądźto już poniosło, bądź też prawdopodobnie poniesie i że takie odpisy nieoznaczają ograniczenia przychodu czystego lecz służą raczej do jego wypośrodkowania. Wszak każde przedsiębiorstwo fabryczne, traci na wartości, wskutek samego ruchu. Zmniejszenie wartości jest stratą, obniżającą finansowe rezultaty przedsiębiorstwa, co musi oczywiście znaleźć odpowiedni swój wyraz w bilansie a najlepszym miernikiem solidności przedsiębiorstwa nie jest wysokość rozdzielanych dywidend jeno wysokość

---

[1]) Głos p. Loewensteina w Sejmie galicyjskim w dyskusyi nad sprawozdaniem komisyi podatkowej w sprawie wadliwego wykonywania ustaw i przepisów podatkowych i należytościowych. Sprawozdanie stenograficzne z rozpraw Sejmu galicyjskiego II-ej sesyi, VIII peryodu, str. 1207.

odpisów, zwłaszcza w pierwszych latach istnienia przedsiębiorstwa. Jeśli odpisy w zupełności lub częściowo zostały zaniechane, wartość aktywów w bilansie jest wyższą niż w rzeczywistości wówczas narusza się faktycznie i zmniejsza sam kapitał akcyjny[1]).

W odpisach są oczywiście w pierwszym rzędzie zainteresowani tam akcyonaryusze, którzyby przecież woleli wyższe dywidendy, jeśliby odpisów nie wymagała dobroć i trwałość przedsiębiorstwa[2]).

Mimo to zarówno ustawa jak i władze wykonawcze okazują bardzo wielką wstrzemięźliwość przy dopuszczaniu odpisów. Co do praktyk władz skarbowych, to niektóre z tych praktyk wytknął wyraźnie reskrypt ministerstwa skarbu z dnia 24 października 1901, l. 63.787. O ile jednak reskrypt ten istotnie oddziałał na praktykę, to kwestya odrębna.

I obecnie bowiem kwestya odpisów była głównym niemal przedmiotem użaleń, ze strony interesantów, powołanych do ankiety podatkowej 1905 r. Stwierdzono co prawda pewne polepszenie praktyki w tym kierunku, tak np. odpisy na „koncie modeli“ (Modell-Konto) dopuszczano pierwotnie tylko w wysokości 25%, gdy obecnie tę granicę podwyższono do 50%[3]), atoli bądź cobądź i obecna w tym względzie praktyka daleko odbiega od idealnego stanu rzeczy. Tak odpisy te muszą być „odpowiednie“, za odpowiednie uznaje zaś obecna praktyka odpisy przy budynkach w wysokości 2%, przy maszynach co najwyżej w wysokości 10%. Jeśli zaś ze względów utylitarnych, towarzystwa dokonują większych jakichś odpisów, to władza przeprowadza długie badania przy pomocy znawców, ich opinii itp. Nie dopuszczane bywają często odpisy

---

[1]) Hecht j. w., str. 74.

[2]) Sten. Prot. XI Session, str 18.137.

[3]) Por. art. Die Mängel der Aktienbesteuerung. (Neue Freie Presse, Nr. 14.778).

z powodu zmniejszenia wartości czasowo ograniczonych praw majątkowych, np. praw patentowych itp., gdy przecież nie trudno udowodnić, że prawa te na czas pewien nadane, po pewnym czasie gasną, im bliżej zaś są tego terminu zupełnego wygaśnięcia, tem mniejszą posiadają wartość[1]).

Otóż tutaj sama ustawa wymaga pewnej zmiany, przynajmniej pod względem formalnym o tyle, że obecnie władza podatkowa za pośrednictwem znawców stwierdza, o ile wysokość przedsięwziętych odkładów jest odpowiednią. Tymczasem ze względów powyżej wyłuszczonych, należałoby na pierwszy plan wysunąć raczej samo zeznanie podatnika, jako najbardziej w tym wypadku kompetentnego i interesowanego, a ewentualnym nadużyciom mogłaby zapobiegać komisya obywatelska, złożona oczywiście z przedstawicieli sfer interesowanych.

Powtóre wedle § 116 u. 1 w nowopowstałych przedsiębiorstwach, przedsiębiorca winien w przeciągu dni 14 od chwili otwarcia przedsiębiorstwa zgłosić to u władzy podatkowej pierwszej instancyi, wykazać kapitał zakładowy, lub jeśli to niemożliwe zeznać p r a w d o p o d o b n y przychód. A po myśli § 92 u. 5 to prawdopodobność przedsiębiorstwa ma mieć na względzie rozmiary przedsiębiorstwa i przedsiębiorstwo, prowadzone wśród podobnych stosunków.

Są to rzeczywiście żądania cokolwiek zanadto wygórowane. Ledwie przedsiębiorstwo rozpocznie swą działalność, a tu już trzeba przepowiadać jego przyszłość. Że te przepowiednie mniej lub więcej muszą być z powietrza wzięte, przyzna każdy, kto zna realne warunki, wśród których się rozwijają przedsiębiorstwa przemysłowe. Toteż o ile samo zgłoszenie przedsiębiorstwa u władzy podatkowej, nie może budzić zasadniczych zarzutów, o tyle, obowiązek zeznawania

---

[1]) A. J u n k j. w., str. 13.

prawdopodobnego przychodu jest bezwarunkowo nieracyonalny[1]).

Czy również wymiar prowizoryczny dla tych nowych przedsiębiorstw, aż do ustawienia pierwszego bilansu, przewidziany w § 92 u. 4 jest istotnie tak bardzo konieczny ośmielam się wątpić, zwłaszcza, że i tak po myśli § 92 u. 6, po ustawieniu pierwszego bilansu, ma wymiar nastąpić ponownie, tym razem już definitywnie. Zmiana wymiaru prowizorycznego na wymiar definitywny jest bowiem nadzwyczaj podobna do zwykłej reasumcyi wymiaru, wpierw dokonanego.

---

[1]) Por. Stenogr. Protokolle 1895, XI Session, str. 18.561.

XVIII.

Streszczam się.

Zarówno z uwagi na ważne ekonomiczne funkcye towarzystw akcyjnych, ważne, zwłaszcza dla naszego kraju, jak i ze względu na współzawodnictwo z Węgrami i z zagranicą, traktujące towarzystwa akcyjne o wiele przychylniej niż nasze ustawodawstwo, wykazujące też o wiele silniejszy rozwój tych towarzystw, tem samem zaś także o wiele silniejszy rozwój przemysłu wogóle, odrębne opodatkowanie towarzystw akcyjnych przemysłowych uważam przedewszystkiem zasadniczo za nieracyonalne, pomijając bowiem fundusze wyodrębnione tych towarzystw, opodatkowanie to trafia właściwie tylko akcyonaryusza już i tak opodatkowanego. A wszak po za osobami fizycznemi, towarzystwo akcyjne nie istnieje, w przeciwstawieniu np. do fundacyi.

Szkodliwem jest również różniczkowe traktowanie towarzystw akcyjnych w systemacie podatkowym.

Nie sądzę wszakże, by na razie miało dojść w Austryi aż do tak zasadniczej reformy obecnie obowiązującego systematu podatku, by podatek od towarzystw akcyjnych został zastąpiony podatkiem od dywidend lub by zniesiono różniczkowe traktowanie przedsiębiorstw akcyjnych. Stojąc przeto na gruncie obecnie obowiązującej ustawy uważam przedewszystkiem za konieczne:

1. Zniesienie t. zw. podatku minimalnego (1‰) ze względu

na to, że dotyka on przedsiębiorstw bardzo słabo rozwiniętych a jego efekt finansowy jest wprost znikomy.

2. Zniesienie podatku dodatkowego od dywidend, ze względu na to, że progresya w tym wypadku jest zastósowana zupełnie niewłaściwie, zwiększona dywidenda znajdując odpowiednie odbicie w kursie, nie oznacza koniecznie zwiększenia korzyści majątkowych akcyonaryusza, którego osoba rzadko kiedy bywa identyczną z osobą pierwotnego akcyonaryusza a polityka skarbowa, zwłaszcza ze stanowiska interesów naszego kraju czyni wskazanem popieranie towarzystw akcyjnych, dobrze prosperujących.

3. Te względy polityki skarbowej czynią też wskazanem uznawanie i w towarzystwach akcyjnych pewnego minimum egzystencyi, może w formie potrącań pewnych kwot procentowych od przychodu czystego, stanowiącego podstawę opodatkowania, na wzór ustawodawstw zagranicznych.

4. Nie uwłaczając dalej idącej reformie finansów ciał samorządnych, należy domagać się przedewszystkiem oznaczenia maksymalnego procentu wszystkich samorządnych dodatków do podatków, tudzież zniesienia ustawowego różniczkowego a nierówniemiernego traktowania towarzystw akcyjnych ze strony samorządnych podmiotów zwierzchnictwa podatkowego.

5. Należy dążyć do pewnych conajmniej ulg należytościowych przy zakładaniu towarzystw akcyjnych, choćby z uwagi na zasadniczo w tym kierunku odmienne stosunki węgierskie.

6. Usunięcie wszelkich sprzeczności między rozporządzeniem wykonawczem a ustawą nastąpić powinno w drodze interpretacyi autentycznej.

7. W drodze reformy ustawodawczej należy żądać wyłączania wszelkich podatków z dodatkami z podstawy opodatkowania, wszelakich odsetek biernych jak zwłaszcza z obligacyi pierwszeństwa i z pożyczek hipotecznych, wydatków na

amortyzacyę długów, zapomocą których ma być uzyskany kapitał zakładowy, darowizn, spowodowanych choćby pośrednio obrotem przedsiębiorstwa, strat z roku poprzedzającego. Obowiązek podatkowy winien ustać z chwilą zarzucenia przedsiębiorstwa.

8. W kwestyi postępowania przy wymiarze podatku, czas przedawnienia pretensyi skarbowych, powinienby być skrócony a wymiary dodatkowe należałoby uznać zasadniczo za niedopuszczalne. Praktyczny egzamin skarbowy powinien obejmować znajomość książkowości. Wymiary winny być dokonywane przez komisye obywatelskie, wychodzące ze swobodnego wyboru sfer interesowanych. Zeznanie winno mieć decydującą rolę, przy uznawaniu odpisów. Zeznawanie przychodu prawdopodobnego winno być zniesione.

XIX.

Dążenia do reformy podatku zarobkowego specyalnego, zwłaszcza zaś opodatkowania towarzystw akcyjnych, datują nie od dzisiaj, raczej, możnaby powiedzieć, że biorą swój początek od chwili wejścia tej ustawy w życie.

I tak ślązka izba handlowa i przemysłowa w Opawie w petycyi z dnia 12 stycznia 1899 żądała przedewszystkiem zniesienia różnic w opodatkowaniu przedsiębiorstw akcyjnych a przedsiębiorstw prywatnych, o ileby to zaś w całej rozciągłości niemożliwem było do przeprowadzenia żądała, by zaprowadzono w obciążeniu podatkowem towarzystw pewną ulgę o tyle, by od przychodu czystego, przekraczającego zwykłe oprocentowanie (4—5%) opłacano tylko podatek minimalny w § 100 u. 2 ust. o bezp. pod. osob. przewidziany, tj. 1‰ kapitału zakładowego i by podatki państwowe wraz z dodatkami przez przedsiębiorstwo opłacane, stanowiły pozycyę potrącalną. Do petycyi tej przyłączyły się też izba handlowa i przemysłowa w Laibach (26 kwietnia 1904, l. 1249) i izba handlowa i przemysłowa w Klagenfurcie (26 maja 1904, l. 1479).

Izba handlowa i przemysłowa w Pradze w petycyi z dnia 17 stycznia 1901, Nr. 318 żądała:

1. Zaprowadzenia równości między powszechnym podatkiem zarobkowym a podatkiem zarobkowym specyalnym, a to, by nie unicestwiać planu finansowego reformy podatkowej w miarę wzrostu przychodu z podatku osobisto-docho-

dowego, powoli przez doroczny, conajmniej $^1/_2{}^0/_0$-owy opust stopy podatkowej przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków, aż do obniżenia tej stopy do $5^0/_0$.

2. Rewizyi postanowień ustawowych, dotyczących wypośrodkowania czystego zysku, podlegającego podatkowi, między innemi zupełnego wyeliminowania § 94, lit. f) ust. o bezp. pod. osob. (o doliczaniu podatku zarobkowego specyalnego do podstawy opodatkowania).

3. Zasadniczego wykluczenia dopuszczalności różniczkowego silniejszego obciążenia towarzystw akcyjnych przez dodatki do podatków.

4. Wydania ustawy o spółkach z ograniczoną poręką, z tem zastrzeżeniem, by spółek tych nie zaliczano do przedsiębiorstw, obowiązanych do publicznego składania rachunków.

W petycyi z dnia 19 maja 1904, Nr. 5545 żądała taż izba oznaczania maksymalnego procentu dodatków dla każdej kategoryi podatku z osobna i wprowadzenia poszczególnych samorządnych dodatków do podatków w odpowiedni stosunek.

Do pierwszej z tych petycyi przyłączyły się też czesko-morawsko-śląskie akcyjne fabryki cukru w petycyi z 22 lutego 1901.

Izba handlowa i przemysłowa w Budziejowicach w sprawozdaniu z dnia 21 kwietnia 1903 wypowiedziała ogólnie potrzebę reformy, tudzież przedewszystkiem potrzebę zaprowadzenia pewności w postępowaniu władz skarbowych.

Na cały szereg dolegliwości w ramach obecnie obowiązującej ustawy, na różne wątpliwości interpretacyjne względnie i nieodpowiednie interpretacye obecnej ustawy, dające się usunąć nawet bez reformy ustawodawczej, wskazał związek austr. przemysłowców (Bund der österreichischen Industriellen) w petycyi z dnia 30 września 1901, podobnie jak jednozgodny z tą petycyą memoryał, kongresu austr. towarzystw akcyjnych, odbytego w dniu 28 kwietnia 1901, który to kongres

opracował szczegółowy projekt noweli, wniesiony później w formie petycyi przez związek austr. przemysłowców.

Na nowe tory wprowadziła sprawę reformy opodatkowania towarzystw akcyjnych uchwała przybocznej rady przemysłowej powzięta na VIII-em posiedzeniu III-ej sekcyi tej rady, w dniu 10 stycznia 1903 odbytem. Na wniosek członka tejże rady p. Alojzego Regenharta uchwalono zastanowić się bliżej nad sprawą reformy opodatkowania towarzystw akcyjnych i w tym celu postanowiono zebrać odpowiednie materyały statystyczne i porównawcze.

Wszystkie austryackie towarzystwa akcyjne otrzymały odpowiednie kwestyonaryusze, dotyczące wysokości kapitału akcyjnego, wykazanego czystego zysku, rozdzielonej dywidendy, podstawy opodatkowania sumy przypisanych podatków państwowych, dodatków krajowych, gminnych i powiatowych, powodów do rekursów i ich skutków. Na te pytania odpowiedziało 250 towarzystw, a z tych odpowiedzi 200 zużyto w zbiorowem opracowaniu.

Podobne badania przeprowadziła też centralna komisya statystyczna za lata 1896—1902 o 320 towarzystwach akcyjnych. Pytania, powyżej wymienione zostały uwzględnione we wszystkich prawie wypadkach, z wyjątkiem fabryk cukru, co do których komisya ta nie zdołała uzyskać dat porównawczych.

Oba badania różnią się między sobą o tyle, że badania rady przemysłowej, spowodowane specyalną okazyą, dotyczyły tylko lat 1900—1902, podczas gdy badania centralnej komisyi statystycznej obejmowały lata 1896—1902, zostały przeprowadzone na podstawie ogólnego formularza statystycznego, dla zgłoszeń towarzystw akcyjnych. I gdy w wykazach rady przemysłowej podatki i dodatki zostały wykazane osobno, a wynik roku obrotowego został przeciwstawiony świadczeniu podatkowemu za ten rok właśnie, to w wykazach

komisyi statystycznej podatki i dodatki nie zostały wykazane odrębnie a świadczenie podatkowe za każde z dotyczących lat, zostało przedstawione w odniesieniu do dotyczącego roku.

Z tych odmiennych sposobów zbierania dat, okazały się w tych datach pewne różnice w ogólnych wynikach statystycznych. Oba badania mają przytem jeden wspólny błąd, że mianowicie opierają się na zeznaniach stron, nie zawsze dość dokładnych i nie zawsze będących bez zarzutu. O ile takich wątpliwości w żaden sposób nie dało się usunąć, zostało to wyraźnie zaznaczonem. Przytem tego rodzaju wątpliwe daty, nie zostały uwzględnione w wykazach ogólnych, tak, że na wynik końcowy ewentualne błędy tego rodzaju nie miały żadnego wpływu.

Wszystkie te daty, wraz ze szczegółowemi informacyami o opodatkowaniu towarzystw akcyjnych za granicą, wykazami dotyczącymi samorządnych dodatków do podatków, w końcu petycyami w sprawie reformy opodatkowania towarzystw akcyjnych zostały zebrane w oficyalnej publikacyi, niejednokrotnie w ciągu niniejszych roztrząsań cytowanej, a wydanej przez biuro rady przemysłowej w c. k. ministerstwie handlu p. t.: Statistische Materialien über die Besteuerung und Entwickelung der Industrieaktiengesellschaften in Oesterreich. Wien 1904, str. 860.

Materyały te były żywym a stanowczym dowodem szkodliwości obecnego systemu opodatkowania towarzystw akcyjnych w Austryi, spotkały się też z pełnem uznaniem komitetu referentów rady przemysłowej na posiedzeniu, odbytem dnia 22 czerwca 1904. Toteż rząd a raczej ministerstwo skarbu podało natychmiast po ukazaniu się tej publikacyi, w „Wiener Abendpost" 28 lipca 1904 oświadczenie, że publikacya ta nie jest publikacyą rządową, lecz publikacyą biura rady przemysłowej (co było faktem niewątpliwym), tudzież, że publikacya ta, nie oparta na autentycznych materyałach zarządu

skarbu państwa, zawiera cały szereg dat, niedokładnych, nieprawdziwych i sprzecznych[1]). Twierdzenie zresztą, w tej publikacyi udowodnione przy pomocy wielkiego aparatu statystycznego i ustawodawczego, że opodatkowanie towarzystw akcyjnych w Austryi jest nadmiernie wysokie, udowodnienia takiego nie potrzebuje, gdyż z żadnej strony nie doznaje zaprzeczenia a wynika bezpośrednio z postanowień samejże ustawy.

Jak te twierdzenia rządu wyglądają w świetle prawdy, nie trudno rozstrzygnąć, jeśli się uwzględni powyżej opisany sposób zbierania dat, tudzież fakt, również poprzednio już wzmiankowany, że w zestawieniu końcowem wyeliminowano wszelkie daty wątpliwe. Że daty te, zresztą stwierdzają wprawdzie fakta ogólnie znane, ale nieznane w szczegółach i w całej swej rozciągłości, że stwierdzają to, co było raczej domysłem niż pewnikiem niezbędnym, to również jest rzeczą niewątpliwą.

Toteż ta oficyalna enuncyacya rządu wywołała natychmiast replikę naczelnika biura rady przemysłowej, radcy sekcyjnego dra Karmińskiego, co znowu pociągnęło ze swej strony dymisyę dra Karmińskiego a skończyło się wycofaniem wspomnianej powyżej publikacyi z obiegu[2]).

Sprawa jednak nie ucichła, a dążenia do reformy nie ustawały, owszem nabierały nowej siły i mocy. Pomijając kilka prywatnych projektów[3]) najnowszym objawem tych dążeń jest projekt, opracowany przez Bund der österreichischen Industriellen a przesłany do zaopiniowania również Centralnemu Związkowi galicyjskiego przemysłu fabrycznego, iden-

---

[1]) Powtarza ten zarzut J. Michalski: „Galicyjskie spółki akcyjne" j. w., str. 825.

[2]) Całą tę aferę opisuje szczegółowo Die Arbeit, Nr. 790 z 15 lipca 1904.

[3]) Niektóre z nich cytuje Michalski: „Galicyjskie spółki akcyjne" j. w., str. 821.

tyczny z projektem, opracowanym przez kongres austryackich towarzystw akcyjnych, odbyty w dniu 21 kwietnia 1901.

Projekt „Bundu“ zaprowadza ulgi podatkowe przy wymiarze podatku zarobkowego towarzystw akcyjnych i towarzystw komandytowych na akcye. Projekt ma jednak na oku tylko akcyjne przedsiębiorstwa przemysłowe tudzież mniejsze instytuty kredytowe (te ostatnie ze względu na to, że swych funduszów używają przeważnie dla przemysłu). Ponieważ jednak określenie przedsiębiorstwa przemysłowego jest dość trudne, przeto, określono to pojęcie ujemnie w ten sposób, że z zakresu działania ustawy wyłączono przedsiębiorstwa transportowe i asekuracyjne, dalej banki i instytucye kredytowe, których kapitał zakładowy przekracza kwotę 10 mil. kor.

Ulgi w noweli przewidziane dotyczą ustalenia podstawy opodatkowania, traktowania funduszów rezerwowych i wysokości stopy podatkowej.

Otóż wedle tego projektu podlega opodatkowaniu czysty zysk, roku obrotowego, sam rok podatkowy poprzedzającego, który zostanie wypłacony członkom towarzystwa w formie odsetek lub dywidend.

Czysty zysk należy obliczać wedle zasad, miarodajnych przy sporządzaniu inwentury i bilansu wedle prawa handlowego i zwyczajów i innych właściwości porządnego kupca lub usprawiedliwionych specyalnymi faktycznymi stosunkami przedsiębiorstwa, obowiązanego do opłacania podatku.

W tych granicach jest decydującem samo uznanie podatnika dla oszacowania przedmiotów majątkowych i pretensyi przy inwentaryzacyi i dla ocenienia miary wogóle dopuszczalnych odpisów i odkładów, w szczególności z powodu zużycia budynków, maszyn, przyrządów jak i z powodu innych umniejszeń wartości i strat włączając w to umniejszanie wartości w prawach, czasowo ograniczonych (jak np. w prawie patentowem, prawie eksploatacyi itp.) wskutek

samego upływu czasu. Ewentualną nieodpowiedniość przedsięwziętych odpisów lub odkładów stwierdza władza podatkowa z przyzwaniem znawców i samego podatnika (§ 1).

By zapobiedz ewentualnym nadużyciom przy książkowaniu ze strony samychże podatników, wskutek czego podstawa opodatkowania niesłusznie mogłaby być zmniejszoną postanawia projekt w § 2, że do czystego zysku należy doliczyć w celu stwierdzenia podstawy opodatkowania kwoty, w podstawie tej nie zawarte a użyte, na podstawie wyników obrotu roku administracyjnego lub na rachunek strat i zysków do umorzenia długów z kapitału, do umorzenia kapitału zakładowego lub do powiększenia kapitału przedsiębiorstwa.

Do podstawy opodatkowania należy również włączyć kwoty, powstałe z wyników obrotu lat ubiegłych a włączone do osobnych funduszów (rezerwy odpisów, amortyzacyi, odnowienia, strat itp.) z zastrzeżeniem wolności podatkowej, o ile one zostaną użyte na jakiś cel, uzasadniający obowiązek podatkowy. Jako taki sposób użycia należy też uważać wypadek, jeśli z odkładów tego rodzaju, które pozostały wolne od podatku przy rozwiązaniu towarzystwa zostaną rozdzielone nadwyżki ponad kapitał zakładowy.

Natomiast nie należy włączyć do podstawy opodatkowania (co wynika zresztą, z powyżej określonego pojęcia tej podstawy), saldo strat roku poprzedniego, wszelkiego rodzaju odsetki bierne, odpisy kosztów założenia włącznie z należytościami od przeniesień majątkowych itp., ekwiwalent należytościowy i podatek zarobkowy wraz z dodatkami.

Jeśli policzalne straty i wydatki zostaną pokryte z opodatkowanego odkładu lub jego przychodów, należy je przy wymiarze podatku zarobkowego traktować jako pozycye potrącalne.

Stósownie do ogólnej zasady nauki skarbowej, by jedno i to samo źródło przychodu trafione było tylko jednym po-

datkiem przychodowym nie zaś kilkoma, postanawia § 3 projektu, że z czystego zysku, podlegającego obowiązkowi podatkowemu, należy wydzielić te kwoty cząstkowe, w tym czystym zysku niezawarte, które w tem samem lub jakiemś innem przedsiębiorstwie zostały poddane podatkowi zarobkowemu specyalnemu lub które pochodzą z źródeł przychodowych, wolnych od podatku lub też takich, które podlegają podatkowi gruntowemu, budynkowemu lub powszechnemu podatkowi zarobkowemu lub też jakiemuś podobnemu zagranicznemu podatkowi państwowemu lub komunalnemu.

Przychody czyste, uzyskane w roku obrotowym z przedmiotów podatku gruntowego i budynkowego należy wydzielić w kwocie nie niższej jak w tej, w której one podlegają dotyczącemu podatkowi realnemu. Co się tyczy przedmiotów, obowiązanych do opłacania podatku domowo-klasowego znajduje swe zastósowanie dotyczące postanowienie § 95 lit. b) ust. o bezp. pod. osob., w tym kierunku więc projekt zachowuje stan rzeczy, dotychczas obowiązujący. Zachowano również dotychczas obowiązujące postanowienia, dotyczące poddania części zysku tych przedsiębiorstw, podatkowi rentowemu, z uwagi na to, że stopa podatkowa podatku rentowego jest niska, nie chciano zaś powiększać praktycznych trudności, połączonych z przeprowadzeniem tego projektu.

Ogólne i specyalne fundusze zapasowe, zebrane pod panowaniem dawnego patentu o podatku dochodowym z 29 października 1849 D. u. p., Nr. 439 należy postawić na równi z odkładami, poddanymi opodatkowaniu na podstawie ust. o bezp. pod. osob. Opodatkowanie takich funduszów nie jest dopuszczalnem przy jakimkolwiek bądź sposobie użycia tych funduszów (§ 4), a to dlatego, że specyalnie w akc. towarzystwach przemysłowych, one istotnie zostały już opodatkowane, a nie jak to się działo np. w towarzystwach asekuracyjnych, pozostały nieopodatkowane.

Podatek zarobkowy, towarzystw, wyżej wymienionych wynosi 5% czystego zysku, podlegającego obowiązkowi podatkowemu co najmniej jednak $\frac{1}{2}$‰ wpłaconego kapitału akcyjnego.

Towarzystwa, które rozdzielają za rok, stanowiący podstawę opodatkowania więcej niż 10% dywidendy od wpłaconego kapitału akcyjnego winny ponadto uiścić od kwoty, przychodzącej do rozdziału, dla której jest potrzebny 11—15 procent dywidendy 2% a od kwot, dalszych do rozdziału przypadających 4%. W towarzystwach, uprawiających przedsiębiorstwa zarówno w kraju jak i za granicą, jest miarodajną tylko część wpłaconego kapitału akcyjnego, w kraju inwestowana i część wypłaconej dywidendy, pochodzącej z czystego zysku, w kraju uzyskanego (§ 5).

Przejście ze starej stopy 10%-owej do nowej 5%-owej ma nastąpić w ten sposób, że dotychczasowa stopa 10%-owa obniża się przez lat 5 licząc od chwili działania tej ustawy, corocznie o 1% (§ 6).

Jak widzimy projekt ten nie idzie zbyt daleko. Jego widocznem dążeniem jest, by nie odbiegać zbytnio od norm obecnie obowiązujących i by wskutek żądań zbyt wygórowanych, nieuniemożliwiać samej reformy, tak bardzo niezbędnej, choćby ona miała być tylko częściową, zasadniczo nieuniemożliwiać.

Rozumiemy dobrze ten manewr taktyczny. Qui trop embrasse, mal etreint. Ale stojąc na takiem oportunistycznem stanowisku, sądzimy, że wstrzemięźliwość projektu idzie cokolwiek za daleko. Za objaw takiej wstrzemięźliwości zbyt daleko idącej uważamy w szczególności zachowanie podatku dodatkowego od dywidend, tudzież zachowanie podatku minimalnego (choć przy równoczesnem zniżeniu stopy tego podatku). Powody ogólne podaliśmy już powyżej. Tu dodamy to jedno tylko, że zachowanie podatku minimalnego, jest rzeczą

tem bardziej zbyteczną, że efekt finansowy tego podatku jest zarówno w Galicyi jak i wogóle w całej Austryi bardzo znikomy, zniesienie tego podatku nie naruszyłoby przeto równowagi budżetowej.

Sprawę reformy opodatkowania towarzystw akcyjnych, popchnęła niewątpliwie silnie naprzód ankieta przedstawicieli sfer interesowanych, zwołana przez ministerstwo skarbu a odbyta w dniach 10—12 października 1905. Ankieta ta ograniczyła się w ostatecznym swym rezultacie na postawieniu postulatów, dość ogólnych, ale może dla tego właśnie tem bardziej stanowczych. Zażądała ona przedewszystkiem pewnych zasadniczych reform w drodze ustawodawczej a mianowicie:

1. Nowej ustawy akcyjnej na nowożytnych opartej podstawach, z wykluczeniem systemu koncesyonowania.

2. Reformy opodatkowania towarzystw akcyjnych, umożliwiającej przedewszystkiem wypośrodkowanie podstawy opodatkowania na podstawie, odpowiadającej zasadom solidnego kupieckiego opodatkowania, powtóre wymiar podatkowy, uwzględniający dotyczące stosunki państw współzawodniczących.

3. Przy utworzeniu nowych lub przy rozszerzeniu istniejących przemysłowych towarzystw akcyjnych

a) ulg należytościowych;

b) prawa potrącenia dla dywidend tych akcyi towarzystw przemysłowych, które przy utworzeniu lub rozszerzeniu tych towarzystw zostały przejęte przez inne towarzystwa akcyjne i w portfelu zatrzymane.

Ankieta wspomniana zażądała również wydania pewnych zarządzeń, dających się uskutecznić w drodze administracyjnej a mianowicie:

1. Rewizyi regulatywu akcyjnego z tendencyą możliwie jak najdalej idącego uproszczenia i ułatwiania zakładania towarzystw akcyjnych i wydawania zezwoleń bez zbytecznej

straty czasu dla założeń (gospodarstw) i zmian statutów obracających się w ramach postanowień regulatywu.

2. W kwestyi wymiaru podatkowego

a) unikania drobnostkowych sekatur;

b) wolnomyślnej wykładni istniejących ustaw podatkowych zwłaszcza przy traktowaniu odpisów, dotacyi i wypadków użycia funduszów zapasowych, w szczególności także użycia rezerw, tworzonych za panowania dawnych ustaw podatkowych;

c) ograniczenia opodatkowań dodatkowych i lojalnego zastósowania ustawy o przedawnieniu;

d) zniesienia konieczności ponownego odwołania się do Trybunału administracyjnego w wypadkach rozstrzygniętych przez tenże Trybunał na korzyść towarzystw akcyjnych.

W końcu wyraziła ankieta życzenie, by zasady powyższe doznały należytego uwzględnienia także i w ustawie o spółkach z ograniczoną poręką.

Jak widzimy są to postulaty wcale umiarkowane a co do nowych przedsiębiorstw akcyjnych, nie idą one nawet tak daleko jak rządowy projekt o popieraniu przemysłu, powyżej omówiony, który nowym przedsiębiorstwom podatkowym przyznaje zupełną wolność podatkową na przeciąg lat dwunastu.

W każdym razie dążenie do reformy jest w całej pełni uzasadnione a dalsze studya i badania są obecnie chyba zbyteczne, jak słusznie zauważył w ankiecie poseł Kolischer. Rozmiary faktyczne reformy zależą oczywiście od stanowiska finansowego rządu. Bądź cobądź jednak w dalszym rzeczy rozwoju, nie powinno się ono jednak ograniczyć do postulatów w projekcie „Bundu" czy w ankiecie wyszczególnionych, ale zwrócić się powinno przeciw samej zasadzie tego podatku, ze względów szczegółowo powyżej wyłuszczonych. Plan finansowy nie stanowi tu mem zdaniem przeszkody zasadniczej, choć stanowi bezwątpienia przeszkodę czasową t. j. (do r. 1909).

Sytuacya finansowa państwa musi się bezwątpienia do nowego stanu rzeczy przyzwyczaić. Atoli nie może to stanowić przeszkody zasadniczej, bo ręka w rękę wraz z ulgami podatkowemi, przyznawanemi przedsiębiorstwom akcyjnym, wzrastać będzie ich liczba, więc liczba bądź cobądź poważnych podmiotów podatkowych.

Przyznał to milcząco właściwie sam rząd, proponując w projekcie ustawy o popieraniu przemysłu, raz ogólne uwolnienia podatkowe dla nowych przedsiębiorstw przemysłowych, powtóre niektóre uwolnienia specyalne ale trwałe, a przytem dość daleko idące jak uwolnienie podatkowe t. zw. akcyi portfelowych.

Zwiększona produkcya przemysłowa, nie może pozostać bez wpływu na ogólny dobrobyt społeczny, na ogólne zwiększenie konsumcyi, zaczem idzie wzrost dochodu z podatków konsumcyjnych, zwiększenie siły podatkowej ludności wogóle.

Do przeprowadzenia takiej reformy podatkowej, w wielkim stylu pojętej, potrzeba jednego tylko przymiotu niezbędnie: odwagi.